

T.C.
İSTANBUL BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

HUKUK ANABİLİM DALI
ÖZEL HUKUK BİLİM DALI

TİCARİ DEFTERLERİN DELİL NİTELİĞİ
Yüksek Lisans Tezi

Tezi Hazırlayan
Begüm YAVUZKURT

İstanbul, 2024

T.C.
İSTANBUL BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

HUKUK ANABİLİM DALI
ÖZEL HUKUK BİLİM DALI

TİCARİ DEFTERLERİN DELİL NİTELİĞİ
Yüksek Lisans Tezi

Tezi Hazırlayan
Begüm YAVUZKURT

Öğrenci No
2220044017

ORCID ID
0009-0006-1419-9112

Danışman
Dr. Öğr. Üyesi Fatih YURTBAŞI

İstanbul, 2024

YEMİN METNİ

Yüksek LisansTezi olarak sunduğum “**Ticari Defterlerin Delil Niteliği**” başlıklı bu çalışmanın, bilimsel ahlak ve geleneklere uygun şekilde tarafımdan yazıldığını, bu tezdeki bütün bilgileri akademik ve etik kurallar içinde elde ettiğimi, yararlandığım eserlerin tamamının kaynaklarda gösterildiğini ve çalışmamın içinde kullanıldıkları her yerde bunlara atıf yapıldığını, patent ve telif haklarını ihlal edici bir davranışımın olmadığını belirtir ve bunu onurumla doğrularım. 24/09/2024

Begüm YAVUZKURT

T.C.
İSTANBUL BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ
TEZLİ YÜKSEK LİSANS SINAV TUTANAĞI

24./09./2024

Enstitümüz **Hukuk** Anabilim Dalı **Özel Hukuk** Programı yüksek lisans öğrencilerinden **2220044017** numaralı **Begüm YAVUZKURT**'un "*İstanbul Beykent Üniversitesi Lisansüstü Eğitim – Öğretim Yönetmeliği*" nin ilgili maddesine göre hazırlayarak, Enstitümüze teslim ettiği "**Ticari Defterlerin Delil Niteliği**" konulu tezini, Yönetim Kurulumuzun 28/05/2024 tarih ve 2024/24 sayılı toplantısında seçilen ve Taksim yerleşkesinde toplanan biz jüri üyeleri huzurunda, Beykent Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinin 29. maddesinin 3. fıkrası gereğince 45 dakika süre ile aday tarafından savunulmuş ve sonuçta adayın tezi hakkında "**OYBİRLİĞİ**" ile "**KABUL**" kararı verilmiştir.

İşbu tutanak, 2 nüsha olarak hazırlanmış ve Enstitü Müdürlüğü'ne sunulmak üzere tarafımızdan düzenlenmiştir.

DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Fa*** YU***
(İstanbul Beykent Üniversitesi)

ÜYE
Prof. Dr. Me*** Öz*** FA***
(İstanbul Beykent Üniversitesi)

ÜYE
Doç. Dr. Mu*** SU***
(İstanbul 29 Mayıs Üniversitesi)

Adı ve Soyadı : Begüm YAVUZKURT
Danışmanı : Dr. Öğr. Üyesi Fatih YURTBAŞI
Derecesi ve Tarihi : Yüksek Lisans (Tezli), 2024
Alanı : Özel Hukuk
Anahtar Kelimeler : Türk Ticaret Kanunu, Hukuk Muhakemeleri Kanunu, Ticari Defterler, Delil, İspat

ÖZ

TİCARİ DEFTERLERİN DELİL NİTELİĞİ

Bir işletmeyi işletme yapan, ticari alım satım faaliyetleridir. İşletmenin yaptığı bu faaliyetleri basılı ya da elektronik ortamda yazıya dökmesi, işletmenin hukuksal olarak korunması da olmak üzere ticari hayatında kolaylık sağlamaktadır. Ticari defterlere ilişkin birçok kanunda düzenleme bulunmaktadır. Defter tutmaya ilişkin yükümlülükler Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenirken, ticari defterlerin delil niteliğine ilişkin düzenlemeler Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda ele alınmıştır.

Defter tutma yükümlülüğü, işletmeyi açıklamak, yürüttüğü faaliyetleri gözlemek, yatırım kararları almak, işletmeye ortak bulmayı amaçlarken; tutulan defterlerin delil niteliğinin olması, aralarında uyuşmazlık bulunan taraflar açısından bir ispat aracı olması bakımından önemlidir.

Ticari defter tutulmasının, yargıya konu uyuşmazlıkların çözümünü de kolaylaştırıcı bir etkisi bulunmaktadır. İncelenen ticari defterlerin delil niteliği olması, hakimin daha kolay karar vermesini sağlayacağından mahkemelerdeki iş yükünü azaltırken, taraflar açısından ise hukuk güvenliğini sağlamaktadır. Tüm bu nedenler dikkate alındığında, ticari defter tutmanın önemli bir hukuki karşılığı olduğunu söylemek mümkündür.

Name and Surname : Begüm YAVUZKURT
Supervisor : Asst. Prof. Dr. Fatih YURTBAŞI
Degree and Date : Master 's (Thesis), 2024
Major : Private Law
Keywords : Turkish Commercial Code, Code of Civil Procedure,
Commercial Books, Evidence, Proof

ABSTRACT

EVIDENCE QUALITY OF COMMERCIAL BOOKS

Purchase and sales activity is what distinguishes a business as a business. Printing or writing these things simplifies company life in terms of legal protection as well. Commercial registrations are subject to numerous legal requirements. The Turkish Commercial Code governed bookkeeping requirements, and the Code of Civil Procedure established qualifications for commercial registers.

In addition to functioning as a proof of evidence for disputing parties and having evidential value, bookkeeping is required in order to explain business, monitor commercial activity, make investment decisions, and form alliances.

Furthermore, bookkeeping has a quick impact on resolving legal inconsistencies. The ability of the inspected business register to serve as evidence helps judges make decisions more quickly while also lessening the workload density of the courts and protecting the law in areas where parties are at odds. Considering all these reasons, it is possible to say that keeping commercial books has an important legal equivalent.

İÇİNDEKİLER

Sayfa No.

ÖZ

ABSTRACT

KISALTMALAR iv

SÖZLÜK..... vi

GİRİŞ1

1. TİCARİ DEFTER KAVRAMI

1.1. Ticari Defterlerin Tarihi Gelişimi3

1.2. Ticari Defterlerin Tutulmasının Yararı ve Amacı5

1.3. Defter Tutma Sistemleri.....7

1.3.1. Serbesti Sistemi7

1.3.2. Yasal Sistem.....8

1.3.3. Karma Sistem8

1.4. Ticari Defter Tutma Yükümlülüğü.....8

1.4.1. Ticari Defter Tutma Yükümlülüğüne Tabi Olanlar9

1.4.2. Ticari Defter Tutma Yükümlülüğünün Başlaması ve Sona Ermesi.....11

1.5. Ticari Defterler13

1.5.1. Yevmiye Defteri18

1.5.2. Defteri Kebir19

1.5.3. Envanter Defteri20

1.5.4. Pay Defteri.....22

1.5.5. Yönetim Kurulu Karar Defteri22

1.5.6. Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri23

1.5.7. Vuk’a Göre Tutulması Zorunlu Defterler24

1.5.8. İhtiyari Defterler.....26

1.6. Ticari Defter Tutulması Usulü26

1.6.1. Açılış ve Kapanış Onayı.....26

1.6.2. Defter ve Kayıtların Türkçe Tutulması30

1.6.3. Açıklık ve Doğruluk Esasına Uygunluk31

1.6.4. Kayıtların Niteliği ve Kayıtlarda Yapılacak Değişiklikler.....	33
1.6.5. Elektronik Ortamda Tutulan Ticari Defterlerin Tabi Olduğu Usul.....	34
1.7. Defter Tutma Yükümlülüğüne Uymamanın Sonuçları.....	36
1.7.1. Cezai Sonuçlar.....	37
1.7.2. Hukuki Sonuçlar.....	38
2. TİCARİ DEFTERLERİN DELİL SİSTEMİNDEKİ YERİ	
2.1. Hukuk Muhakemeleri Kanunu’nda İspat ve Delil Kavramı.....	41
2.2. Delil Sistemleri	42
2.3. Hukuk Muhakemeleri Kanunu’nda Delil Türleri	44
2.3.1. Kesin Deliller	44
2.3.2. Takdiri Deliller	46
2.4. Senet ve Belge Kavramı ve Ticari Defterlerle İlişkisi.....	46
2.4.1. Senetle İspat Zorunluluğu Kuralı	48
2.5. Fatura ve Teyit Mektubu Kavramı ve Ticari Defterlerle İlişkisi.....	51
2.6. Ticari Defterlerin Delil Olarak Hukuki Niteliği	53
2.6.1. TTK ve HMK Öncesi Ticari Defterlerin Delil Niteliği.....	54
2.6.2. TTK ve HMK Sonrası Ticari Defterlerin Delil Niteliği.....	56
3. TİCARİ DEFTERLERİN LEHE VE ALEYHE DELİL NİTELİĞİ	
3.1. Ticari Defterler İle İspatın Düzenlenme Yeri	60
3.2. Ticari Defterlerin Sahibi Lehine Delil Olması	63
3.2.1. Tarafların Tacir Olması.....	63
3.2.2. Uyuşmazlık Konusunun Her İki Tarafın Ticari İşletmesiyle İlgili Olması...64	
3.2.3. Ticari Defterlerin Kanuna Uygun Tutulmuş ve Onaylarının Yaptırılmış Olması	65
3.2.4. Ticari Defterlerin İçeriğindeki Kayıtların Birbirlerini Doğrular Nitelikte Olması	66
3.2.5. Karşı Tarafın Ticari Defter Kayıtlarının Aykırı Olmaması	67
3.2.6. Karşı Tarafın Ticari Defterlerini İbraz Etmemesi	68
3.2.7. Ticari Defterlerin Aksinin İspatlanmamış Olması	69
3.2.8. İkrarın Bölünmezliği Kuralı	70
3.3. Ticari Defterlerin Sahibi Aleyhine Delil Olması.....	71
3.3.1. Başka Delillerle Birlikte Karşı Tarafın Ticari Defterine Dayanılması	71
3.3.2. Delillerin Karşı Tarafın Ticari Defterine Hasredilmesi	74

3.4. Ticari Defterlerin İbraz ve Teslimi	77
3.4.1. Ticari Defterlerin İbrazı	78
3.4.2. Ticari Defterlerin Teslimi.....	83
3.5. Ticari Defterlerin Saklanması ve Zayi Olması	84
3.5.1. Ticari Defterlerin Saklanması	85
3.5.2. Ticari Defterlerin Zayi Olması	88
3.5.3. Elektronik Ortamda Tutulan Ticari Defterlerin Saklanması ve Zayi Olması	90
SONUÇ	92
KAYNAKÇA.....	97



KISALTMALAR

BAM	: Bölge Adliye Mahkemesi
bkz.	: Bakınız
C.	: Cilt
dpn.	: Dipnot
E.	: Esas
E.T.	: Erişim Tarihi
EDGT	: Elektronik Defter Genel Tebliği
ETK	: 6762 Sayılı Eski Türk Ticaret Kanunu
G.	: Gerekçe
HD	: Hukuk Dairesi
HGK	: Hukuk Genel Kurulu
HMK	: 6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu
İİK	: 2004 Sayılı İcra İflas Kanunu
K.	: Karar
KGMSK	: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
m.	: Madde
RG	: Resmi Gazete
s.	: Sayfa
S.	: Sayı
TBK	: 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TDİT	: Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ
TMK	: 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları

TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TTK	: 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu
vb.	: ve benzeri
vd.	: ve devamı
VUK	: 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
Y.	: Yıl



SÖZLÜK

İbraz: Ortaya koyma, gösterme, meydana çıkarma.

İhtiyari: Seçimlik.

Matrah: Bir verginin miktarını belirtmek için temel olarak alınan değer.

Müflis: İflas eden; batkın.

Müteharrik: Hareketli.

Müteselsil: Zincirleme.

Müzakere: Bir konuyla ilgili fikir alışverişinde bulunma; olaşma.

Resen: Kendi başına, kendiliğinden.

Tabi: Bağlı, bağımlı.

Taksirat: Kusur.

Tasdik: Onay, doğrulama.

Tasfiye: Bir ticaret kuruluşunun batması, kapanması vb. sebepler üzerine hesapların kesilmesi, alacaklılara, ortada kalan mal ve paradan paylarına düşen miktarın verilmesi; likidasyon.

Tebliğ: Bildirme, haber verme, bildiri.

Yükümlülük: Yapılması zorunlu olan iş veya bir işi yapma zorunluluğu; mecburluk, mükelleflik, yüküm, mecburiyet, mükellefiyet, obligasyon.

Yürürlük: Gereğinin yapılır olması durumu; meriyet.

Zayi: Kaybolma, yitme.

GİRİŞ

Ticari hayatın bir gereği olarak, alım satım faaliyetlerini kayda almak ihtiyacı doğmuştur. Ticari defter tutmak, yapılan işlemin yazıya dökülmesi ile hatırlanması açısından kolaylık sağlayacağı gibi, ticari faaliyetlere dayalı bir uyumsuzluk ortaya çıktığında ise çözüme ulaşmak için tarafların güvенеceği bir yol sunmaktadır.

Ticari defterlere ilişkin olarak hukukumuzda yapılan ilk çalışmaya 1850 tarihinde rastlamaktayız. Kanunname-i Ticaret adı verilen bu düzenleme ile ticari defterlere ilişkin hukuksal ilk adımlar atılmış olup, ardından bu hükümler 1926 tarihli 865 sayılı Ticaret Kanunu'na aktarılmıştır. Sonrasında, 01.01.1957 tarihli 6762 Sayılı ETK ile yeniden düzenleme yapılmıştır. Daha sonra 13.01.2011 tarihli 6102 Sayılı TTK ile yeni düzenlemeler yapılmış ve 26.06.2012 tarihinde 6335 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Ticaret Kanunu'nun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla beraber TTK değişikliğe uğrayarak günümüzdeki halini almıştır. Ticari defterlere ilişkin hükümler güncel olarak, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yer almaktadır.

Ticari defterlerin delil niteliğiyle ilgili hükümler ise 6762 Sayılı ETK'da düzenlenmiştir. Çağdaş kanunlarda benzer hükümlerin yer almadığı düşüncesi sebebiyle ticari defterlerin delil niteliğiyle ilgili hükümler TTK'ya alınmamış, 6100 Sayılı HMK'da düzenlenmiştir.

Bu haliyle ticari defterlere ilişkin hükümler, kanunlarımızda en çok değişikliğe uğrayan kısımlardan biridir diyebiliriz.

Çalışmamızda ticari defter kavramı ele alınarak, defterlerin tarihsel gelişmeleri, ticari defter tutulmasının yararı ve amacı, defter tutma sistemlerinden bahsedilmiştir. Ardından TTK'da hüküm altına alınan defter tutma yükümlülüğü, yükümlülüğe tabi olanlar, yükümlülüğün başlaması ve sona ermesine ilişkin bilgiler tutulacak defterler ve defterlerin tutulma usulü anlatılarak, defter tutulmadığı takdirde ortaya çıkacak cezai ve hukuki sonuçlar incelenmiştir. Ticari defterlerin delil niteliğine ilişkin hükümler de HMK'da yer aldığından; ispat ve delil kavramı, delil sistemleri ve türleri, belge, fatura ve teyit mektubu ile senet ve senetle ispat zorunluluğu kuralı ile ticari defterlerin bunlarla ilişkisinden bahsedilerek, ticari defterlerin hukuksal delil niteliği açıklanmıştır. Son olarak ticari defterler ile ispatın

kanundaki yeri, ticari defterlerin ibraz ve teslimi, saklanması ve zayi olması ile ticari defterlerin lehe ve aleyhe delil olma durumları incelenmiştir. İncelemelerimiz TTK ve HMK başta olmak üzere, VUK, İİK, Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ, Elektronik Defter Genel Tebliği vb. gerekli mevzuatlar çerçevesinde yapılmıştır.



1. TİCARİ DEFTER KAVRAMI

Defter, vergi, gelir ve nüfus bilgilerinin kayıt altına alındığı resmi belge¹ şeklinde tanımlanmaktadır. Ticari defterler, işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişiminin² takibinin yapılması açısından, ticari ve muhasebe usullerine göre³ kanunen tutulması zorunlu belgelerdir.

Tacir, işletmesinin borç ve alacak ilişkileri ile işletmenin iktisadi ve mali durumunu açıkça gösterecek şekilde defter tutmak zorundadır⁴.

Ticaret Kanunu'na bakıldığında zaman pay defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri de işletme muhasebesiyle bağlantısı bulunmamasına rağmen ticari defter olarak kabul edilmiştir. Ticari defterden bahsedilirken yalnız işletme muhasebesinin tutulduğu defterler olarak ele almak eksik olacağından TTK'da sayılan pay defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defterini de içerecek daha kapsamlı bir tanım yapılması daha uygun olacaktır⁵.

İşbu sebeple işletmenin muhasebesiyle ilgili olan veya kanunda belirtilen ama işletmenin muhasebesi ile bağlantısı bulunmayan kayıtların işlendiği defterlerin de ticari defter olarak kabulü gerektiğinden ticari defter tanımının bu şekilde genişletilmesi daha yerinde olacaktır⁶.

1.1. Ticari Defterlerin Tarihi Gelişimi

Ticari hayatın başlamasıyla birlikte, yapılan ticaretin de defterlere kaydedilme ihtiyacı ortaya çıkmıştır⁷.

¹ www.sozluk.gov.tr, "defter", E.T: 17 Ocak 2024.

² S. Arkan, *Ticari İşletme Hukuku (28. Baskı)*, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 2022, s. 373.

³ M. Gençtürk, *Ticari Defterlerin Delil Niteliği*, Yaylın Yayıncılık, İstanbul, 1997, s. 6.

⁴ Türk Ticaret Kanunu, 64/1.

⁵ Ö. Topal, *Medeni Yargılama Hukuku Bağlamında Ticari Defterlerin Delil Niteliği (2. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2020, s. 27.

⁶ H. Domaniç, *Ticaret Hukukunun Umumi Esasları*, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1970, s. 136; R. Güvenol, *Ticari Defterlerle İspat*, İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 1987, s. 1; H. Domaniç/E. Ulusoy, *Ticaret Hukukunun Genel Esasları (5. Baskı)*, Arıkan Yayıncılık, İstanbul, 2007, s. 309; R. Ayhan/H. Çağlar/M. Özdamar, *Ticari İşletme Hukuku Genel Esaslar (13. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2020, s. 397.

⁷ T.S. Erem., *Ticaret Hukuku Prensipleri Cilt I Ticari İşletme (10. Baskı)*, İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi, İstanbul, 1983, s. 211; A. Deynekli, "Ticari Defterlerin İspat Kuvveti", Yüksek

Yapılan ticaretin kayda geçirilmesi tarihte ilk olarak Sümer tabletleri ve Mısır papirüsleri üzerinde görülürken, modern muhasebe usulleri barındıran kayıtlar ise Yunan ve Roma medeniyetlerinde görülmektedir⁸.

Ticari defterlerle ilgili ilk kanuni düzenleme “Ordonance de Commerce” adında bir emirname ile XIV. Yılında Louis tarafından Fransa’da yapılmıştır⁹.

Düzenlenen bu emirnamedeki hükümler 1807 tarihli Fransız Ticaret Kanunu’nda aynen yer etmiştir. Bu kanunun baz alınarak oluşturulan 1850 tarihli Kanunname-i Ticaret ile Türk Hukukunda ilk kez ticari defterlere ilişkin bir düzenleme yapılmıştır¹⁰.

Ardından 1926 tarihli 865 sayılı Ticaret Kanunu’na, 1850 tarihli Kanunname-i Ticaret’in ticari defterlere ilişkin hükümleri alınmıştır. Ticari defterlerle ilgili bu düzenlemelerin eskiliği ve vergi kanunlarıyla uyumlu olmadığı düşüncesi ile 6762 sayılı ETK’da yeni bir düzenleme yapılmıştır¹¹.

Sonraki yıllarda muhasebe alanında bilgisayar ve mikrofilmlerin kullanılmaya başlanması, defter kayıtlarının veri taşıyıcılarına yüklenmesi gibi yabancı ülkelerdeki kanunlarda yapılan değişiklikler sonucu Ticaret Kanunu’nun da defterlere ilişkin hükümlerinde değişiklik yapılması zorunlu hale gelmiştir¹².

Bu gelişmeler ışığında ve ticari hayatın ihtiyaçları doğrultusunda günümüzde kullanılan 6102 sayılı Ticaret Kanunu hazırlanmıştır¹³.

Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 1987, s. 1; İ. Metin, “Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”, Yüksek Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 1988, s. 6; Gençtürk, a.g.e., s. 2; Güvenol, a.g.e., s. 3.

⁸ Ş. M. Bilgişin, *Ticaret Hukuku Prensipleri Cilt I Ticaret ve Tüccar (3. Bası)*, İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 1950, s. 273; Metin, a.g.e., s. 6; Gençtürk, a.g.e., s. 2; Deynekli, Ticari Defter, s. 1; Güvenol, a.g.e., s. 3.

⁹ Y. Karayalçın, *Ticaret Hukuku Dersleri I. Giriş- Ticari İşletme (3. Baskı)*, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 1968, s. 321; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 309.

¹⁰ Karayalçın, Ticaret, s. 321; H. Arslanlı, *Kara Ticareti Hukuku Dersleri (3.Bası)*, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1960, s. 118; R. Poroy/H.Yasaman, *Ticari İşletme Hukuku (18. Bası)*, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2019, s. 273; M. Çeker, *Ticaret Hukuku Genel Esaslar (3. Baskı)*, Karahan Kitabevi, Adana, 2016, s. 5.

¹¹ Arkan, a.g.e., s. 374.

¹² Arkan, a.g.e., s. 374.

¹³ Topal, a.g.e., s. 30.

1.2. Ticari Defterlerin Tutulmasının Yararı ve Amacı

Ticari defter tutmak; tacirin kendisine, şirketin ortaklarına, üçüncü kişilere, şirket alacaklılarına, tacire kredi sağlayanlara, devlete, ortak adaylarına karşı faydalıdır.

Tacirin ticari defter tutması ilk olarak kendi açısından yararlıdır¹⁴. Defter tutmak tacir açısından ihtiyaç niteliği taşımaktadır. Ticari defterler, işletmenin mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini, dönem sonunda gerçekleşen iş ve işlemlerin görülmesini sağladığı için düzenli ve verimli iş yapmak isteyen bir tacirin tutması gereken defterlerdir¹⁵.

Tacirin defter tutması, yapılan ticari işlerin geçmişinin ve gelişiminin izlenebilmesi ile yapılan bu işlerin gelişip gelişmediğinin kontrol edilmesi bakımından önem arz etmektedir¹⁶. Tacirin geleceğe yönelik plan ve program yapabilmesi için ticari defterlerde tutulan kayıtlar önemlidir¹⁷. Tacirin, işletmesi hakkında yatırım yapma ya da yapmama, kredi temin edip etmeme gibi kararlar verebilmesinin yanı sıra, işletmede çalışanlar hakkında karar alınması açısından da ticari defterler önem arz etmektedir¹⁸.

Üçüncü kişiler açısından bir işletmeyle ticari iş yapılıp yapılmayacağı, şirkete sermaye yatırarak ortak olunup olunmayacağı gibi konularda karar verebilmek için ticari defterlere bakılıp bilgi sahibi olunabilir. Ticari defter tutulması bu yönüyle üçüncü kişiler için yararlı olmaktadır¹⁹.

¹⁴ A. Kaya/E. Horasan, “Ticari Defterlere İlişkin Yeni Ticaret Kanunu Hükümlerinin Muhasebe Açısından Değerlendirilmesi”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, Cilt: 18 Sayı: 3, s. 279; Metin, a.g.e., s. 4; Arkan, a.g.e., s. 373.

¹⁵ Çeker, a.g.e., s. 110.

¹⁶ M. Bahtiyar, *Ticari İşletme Hukuku (22.Bası)*, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2023, s. 191; F. Yarbaş, *Ticaret ve Vergi Davalarında Ticari Defterlerin Delil Niteliği (2. Bası)*, Adalet Yayınevi, Ankara, 1996, s. 11; Arkan, a.g.e., s. 373; Metin, a.g.e., s. 5; K. Arar, *Kara Ticareti Hukuku Cilt: I*, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 1942, s. 40.

¹⁷ Deynekli, Ticari Defter, s.1; Gençtürk, a.g.e., s. 7.

¹⁸ N. Taşdelen, “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'na Göre Ticari Defterler”. *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 3 Sayı: 1, 2012, s. 260.

¹⁹ F. Bilgili, “Ticari Defter- Cari Hesap- Acente”. *Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: XVI Sayı: 3-4, Aralık 2012, s. 56.

Ticari defter tutmanın hem tacirin kendisi hem de üçüncü kişi açısından yararı bu defterlerin delil olarak kullanılabilmesi ihtimalidir²⁰. Tacirle ticaret yapan üçüncü kişi açısından; ileride aralarında doğacak bir uyuşmazlık sonucu konu yargıya taşınırsa, alacaklı taraf iddiasını defterlere dayanarak ispat edebilme şansı bulabilecektir²¹. Defterlerin hiç tutulmadığı ya da gereği gibi tutulmadığı hallerde iflas hukuku kapsamında iflas hileli veya taksiratlı sayılıp, tacirin cezai sorumluluğuna gidilebilme imkanı doğmaktadır²².

Şirket alacaklıları, vadeye bağlanmış işletme borcunun zamanında ödenip ödenmeyeceği hususunda bilgi sahibi olabilmek için ticari defterlerden ve yılsonu hesaplarından yararlanabilmektedir. Bu durum işletme alacaklılarının borçlarının ödenmediği durumda, hangi hukuki yola başvurması gerektiği ve nasıl bir yol izlemesi gerektiğini belirleyebilmesi açısından önem arz etmektedir²³.

Tutulan ticari defterlerde yer alan bilançolar ve kar-zarar hesapları, ortakların şirketin durumu hakkında bilgi sahibi olmasını sağlamaktadır²⁴. Tutulan ticari defterleri de esas alarak ortaklar, kar dağıtımını esaslarını belirleyebilir²⁵.

Vergi yükümlüsü ve vergi matrahının tespit edilebilmesi açısından da ticari defter tutmak önemlidir²⁶. Tacirlerin vergiye tabi kazancı ve ödemeleri gereken vergi miktarı, ticari defterleri esas alınarak belirlenir²⁷. VUK vergi mükellefinin defterlerini, hem kendisi hem de ilişkide bulunduğu üçüncü kişi açısından, ödeyecekleri verginin tespiti veya beyan ettiği verginin denetlenmesine dayanak oluşturacak şekilde tutulmasını istemektedir²⁸. Ticari defterlerin tutulması, vergi

²⁰ M.R. Belgesay, “Formalizm ve Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”. *İstanbul Barosu Dergisi*, C: XXXI, S: 3-4, 1957, s. 65; Yarbaş, a.g.e., s. 13; Metin, a.g.e., s. 5; Gençtürk, a.g.e., s. 7; Güvenol, a.g.e., s. 2.

²¹ İ. Doğanay, “Türk Ticaret Kanununun Ticari Defterlerle İlgili Hükümleri Üzerine Bir İnceleme”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, Cilt:6, Sayı:1, 1971, s. 2.

²² F. Bilgili/E. Demirkapı, *Ticari İşletme Hukuku (6. Baskı)*, Dora Yayıncılık, Bursa, 2016, s. 245; Belgesay, a.g.e., s. 65; Bahtiyar, a.g.e., s. 194; Gençtürk, a.g.e., s. 10.

²³ Bilgili, *Ticari Defter*, s. 56.

²⁴ O. H. Şener, *Ticari İşletme Hukuku Ders Kitabı (2. Baskı)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2020, s. 668; Arkan, a.g.e., s. 373; Yarbaş, a.g.e., s. 4; Bahtiyar, a.g.e., s. 191-192.

²⁵ Bahtiyar, a.g.e., s. 192.

²⁶ Bahtiyar, a.g.e., s. 192; Arkan, a.g.e., s. 373; C. B. Arslan, “Türk Ticaret Kanunu Tasarısında Ticari Defterler ve Belgeler”. *Terazi Hukuk Dergisi*, S:33, Mayıs 2009, s. 46.

²⁷ F. Bilgili, *Ticaret Hukuku Ticari İşletme Hukuku*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2009, s. 233.

²⁸ Ayhan /Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 398.

yükümlüsü ile vergi matrahının tam olarak doğru bir şekilde belirlenebilmesi için dayanak olacağından, defter tutulması devlet açısından da önem taşımaktadır²⁹.

Tacirin defter tutması, tacire kredi verecek bankalar bakımından da önemlidir³⁰. Bankalar tacirin defterlerini inceledikten sonra, defterler hiç tutulmamış ya da usulüne göre tutulmamışsa kredi vermekten kaçınabilmektedir³¹.

1.3. Defter Tutma Sistemleri

Defterlerin tutulmasına ilişkin olarak; serbesti sistemi, yasal sistem ve karma sistem olmak üzere başlıca üç sistem mevcuttur³².

1.3.1. Serbesti Sistemi

Bir defter tutma sistemi olarak serbesti sistemi; tam serbesti ve yarı serbesti olarak kendi içinde ayrılmıştır. Tam serbesti sisteminde ticari defter tutma konusunda tacir tamamen serbest bırakılmıştır, yarı serbesti sisteminde ise defter tutmak zorunlu tutulmuş, tutulacak defterler konusunda tacir serbest bırakılmıştır. Her ne kadar tam serbesti sisteminde; defter tutulup tutulmayacağı, tutulacaksa da hangi defterlerin tutulacağı hususu tacire bırakılmış olsa da iflas ve haciz gibi durumlarda tacirin defter tutmaması yaptırım sebebidir. İngiltere’de benimsenen sistem tam serbesti sistemidir. Yarı serbesti sisteminde ise kanunda hangi ticari defterlerin tutulması gerektiği belirlenmediği için tacir tutacağı defteri kendisi işletmenin amaç ve önemine göre belirlemektedir³³. İsviçre ve Almanya’da yarı serbesti sistemi benimsenmiştir³⁴.

²⁹ M. Bahtiyar/A. Ayli/M. F. Şua/A. Karamanlıoğlu, *Ticari İşletme Hukuku*, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2022, s. 228; Şener, Kitap, s. 668.

³⁰ S. K. Mimaroğlu, *Ticaret Hukuku Birinci Cilt İşletme Hukuku (3.Baskı)*, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara, 1978, s. 424; Karayalçın, *Ticaret*, s. 317; Yarbaş, a.g.e., s. 14.

³¹ Gençtürk, a.g.e., s. 8-9; Yarbaş, a.g.e., s. 14.

³² S. Karahan, *Ticari İşletme Hukuku (26.Baskı)*, Mimoza Yayıncılık, Konya, 2014, s. 283; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 309.

³³ Karahan, a.g.e., s. 283; Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 398.

³⁴ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 398.

1.3.2. Yasal Sistem

Bir defter tutma sistemi olarak yasal sistem, ticari defterlerin tutulmasının zorunlu olduğu ve tutulacak ticari defterlerin de kanun koyucu tarafından belirlendiği bir sistemdir. Tacir, kanunda sayılmayan defterleri tutmak zorunda deđildir³⁵. Fransa’da bu sistem benimsenmiřtir³⁶. 1926 tarihli Ticaret Kanunu³⁷ ile 6102 sayılı güncel Ticaret Kanunu’muzda benimsenen sistem yasal sistemdir³⁸.

1.3.3. Karma Sistem

Bir defter tutma sistemi olarak karma sistem, tacirin hem kanunla belirlenen ticari defterleri hem de işletmenin mahiyet ve önemine göre tutulması gereken defterleri zorunlu olarak tuttuğu bir sistemdir³⁹. Bu sistem tacire, işletmenin mahiyet ve önemine göre tutulması gereken defterleri belirleme hususunda bir serbesti tanımıřtır⁴⁰. İtalya’da bu sistem benimsenmiřtir⁴¹. 6762 sayılı ETK’da da kabul edilen sistem karma sistemdir⁴².

1.4. Ticari Defter Tutma Yükümlülüğü

Ticari defter tutma yükümlülüğü TTK m.64’te düzenlenmiştir. Hükme göre her tacir ticari defter tutmak ve defterlerinde ticari işlemleriyle ilgili faaliyetleri, TTK’ya uygun olarak açıkça görülecek biçimde gözler önüne sermekle yükümlü kılınmıştır. Ticari defter tutmakla yükümlü olanlar ile bu yükümlülüğün nasıl başlayıp ne şekilde sona erdiğine ilişkin açıklamalarda bulunacağız.

³⁵ Ayhan/ađlar/zdamar, a.g.e., s. 399; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 309.

³⁶ H. Ülgen/M. Helvacı/A. Kaya/F. Nomer Ertan, *Ticari İşletme Hukuku (6. Bası)*, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2019, s. 635; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 309.

³⁷ Karahan, a.g.e., s. 284.

³⁸ Ayhan/ađlar/zdamar, a.g.e., s. 399; Karahan, a.g.e., s. 284.

³⁹ Ayhan/ađlar/zdamar, a.g.e., s. 399; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 309.

⁴⁰ Topal, a.g.e., s. 38; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 309.

⁴¹ lgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 635.

⁴² Gençtürk, a.g.e., s. 14; A. Sezgin Huysal, “Yeni TTK ve HMK erevesinde Ticari Defterler”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 18, Sayı: 2, Aralık 2012, s. 196.

1.4.1. Ticari Defter Tutma Yükümlülüğüne Tabi Olanlar

TTK'nın 12/1. maddesi ticari bir işletmeyi kısmen veya tamamen kendi adına işleten kişiyi tacir olarak ifade etmiştir. Bir ticari işletmenin bir kısmını ya da tamamını kendi adına eylemsel olarak işleten kimse tacir sayılır⁴³. Tacir birden çok sayıda işletmeyi işletiyorsa her işletme için ayrı olacak şekilde defter tutma yükümlülüğü altındadır⁴⁴.

Defter tutulması ile kastedilen kayıtların fiili olarak işlenmesi değildir, fonksiyonudur. Kayıtların ve defterlerin tacir tarafından bizzat tutulması anlamına gelmemektedir (TTK m. 64 G.). Ticari defter tutulması teknik bilgi gerektirdiği için uygulamada tacirlerin çoğu serbest muhasebeci veya mali müşavirden destek almaktadır. Defterlerin fiziken tutulması konusunda destek alsalar bile tacirler, kayıtların gerçekliği ve usulüne uygunluğundan sorumlu olmaktadır⁴⁵. HMK m.222 kapsamında tacirin tuttuğu defterler lehine ya da aleyhine delil olabildiği için; tacirin defterini ister kendi eliyle tutmuş olsun ister fiili olarak başkasına tutturmuş olsun her halde ticari defterlerin tutulması yükümlülüğü kapsamında tacir doğacak sonuçlardan etkilenecektir.

Ticari bir işletme kurduğunu sirküler, gazete, radyo, televizyon vb. iletişim araçları yoluyla kamuya açıklayan ya da işletmeyi ticaret sicile tescil ederek ilan edenler eylemsel olarak işletmeyi işletmeye başlamasa da tacir sayılmaktadır⁴⁶. Bu şekilde tacir sayılanlar tacir olmanın külfetine katlanırken nimetlerinden de yararlanırlar⁴⁷. Böylelikle TTK'nın 12/2 maddesi uyarınca tacir sayılanların da defter tutmakla yükümlü olduğu söylenebilir.⁴⁸

Ticari bir işletme kurmuşçasına faaliyet gösteren, bununla birlikte iyiniyetli üçüncü kişilere karşı tacirmiş gibi sorumluluğu bulunanlar için de defter tutma

⁴³ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 636.

⁴⁴ Arkan, a.g.e., s. 374; Bahtiyar, a.g.e., s. 193; Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 636; Bahtiyar/Ayli/Şua/Karamanlioğlu, a.g.e., s. 229.

⁴⁵ Çeker, a.g.e., s. 111.

⁴⁶ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 636; A. Bozer/C. Göle, *Ticari İşletme Hukuku (6.Baskı)*, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 2020, s. 317-318.

⁴⁷ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 636.

⁴⁸ M. A. Aksoy, "Türk Ticaret Kanunu Bağlamında Defter Tutma Yükümlülüğü". *Hacettepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 6, S. 2, Aralık 2016, s. 138, Taşdelen, a.g.e., s. 264.

yükümlülüğü getirilmiştir⁴⁹. Bu şekilde tacir gibi sorumluluğu bulunanlar tacirliğin külfetine katlanırken, tacir olmanın nimetlerinden yararlanamazlar⁵⁰. Ticari defter tutmak tacirler için katlanılması gereken bir külfettir. Tacir gibi sorumlu olanlar bu külfete katlansalar bile yine de ticari defterler kendi lehlerine delil olamayacaktır. Bunun sebebi, defterin lehe delil teşkil etmesinin bir nimet niteliğinde olmasıdır⁵¹. Doktrindeki bir karşıt görüşe göre⁵², bu kişiler tacir olmadığından defter tutma yükümlülüğünün olmaması gerekmektedir. Sadece yapılan işlerin müeyyidesi olarak tacir gibi sorumlu tutulup, iflasları istenebilmektedir.

Ticari bir işletme adi şirket olarak işletiliyorsa, tüm ortakların tacir sıfatı mevcuttur ve her ortak ayrı ayrı ticari defter tutmalıdır⁵³.

Defter tutma yükümlülük ve sorumluluğu, tacir gerçek bir kişi ise tacirin kendisine ait olmaktadır. Tacir tüzel kişi ise bu yükümlülük, yönetici ve yönetim kurulundadır. Yöneticiler ve yönetim kurulu, ilgili tüzel kişiye ilişkin özel hükümler uyarınca saptanırken, sorumluluk da aynı düzenlemeler çevresinde belirlenir⁵⁴. Tutulacak ticari defterlere kayıtların fiilen kaydedilmesi, kişiye bağlanmış bir görev ve yetki değildir. Deftere kayıtları işleyecek gerekli donanımı olan uzman kişinin belirlenmesi zorunluluğu da yönetici ve yönetim organlarının sorumluluğundadır⁵⁵.

Donatma iştiraki bakımından, tacirlerle ilgili hükümler donatma iştiraki açısından da aynı şekilde uygulandığından donatma iştiraki de ticari defter tutmakla yükümlüdür⁵⁶.

Hakim teşebbüsler ise, haklarında istisna bir hüküm öngörülmediğinden ve tacir sayıldıklarından ötürü defter tutmakla yükümlü kılınmışlardır⁵⁷.

TTK açısından esnafın defter tutma yükümlülüğü bulunmamaktadır⁵⁸. TTK m. 15'te tacirin bazı yükümlülüklerinin esnaf açısından da kabul olduğu hüküm altına alındıysa da defter tutma yükümlülüğü bunlardan biri değildir⁵⁹.

⁴⁹ Arslanlı, a.g.e., s. 121; Taşdelen, a.g.e., s. 264; H. Ülgen, "Ticari Defterlerle İspat". *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, Cilt:4, Sayı:1, Ocak 1967, s. 87-88.

⁵⁰ Arkan, a.g.e., s. 375; Şener, Kitap, s. 669.

⁵¹ Şener, Kitap, s. 669.

⁵² Bozer/Göle, a.g.e., s. 318.

⁵³ Arkan, a.g.e., s. 375; Şener, Kitap, s. 669.

⁵⁴ Karahan, a.g.e., s. 284; Taşdelen, a.g.e., s. 264.

⁵⁵ Karahan, a.g.e., s. 285.

⁵⁶ Arkan, a.g.e., s. 375; Şener, Kitap, s. 669.

⁵⁷ Arkan, a.g.e., s. 375; Şener, Kitap, s. 669.

Ticari defter tutmaya ilişkin TTK’da olduğu gibi VUK’ta da düzenlemeler bulunmaktadır. Ticari defter tutmaya ilişkin maddeler, VUK m.171- 226 arasında düzenlenmiştir.

VUK açısından defter tutma yükümlülüğüne uyması gereken gerçek ve tüzel kişiler açıkça belirlenmiştir. VUK m. 172 uyarınca defter tutmakla zorunlu tutulanlar; *“ticaret ve sanat erbabı, ticaret şirketleri, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler, serbest meslek erbabı, çiftçiler, iktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler”* olarak belirlenmiştir. İstisnalar dışında, VUK m. 172’de açıkça sayılanların defter tutulması hakkında tacirlerin bağlı oldukları hükümlere tabi oldukları ifade edilmiştir. İstisnalar VUK m. 173’te *“gelir vergisinden muaf olan esnaf ve gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler, gelir vergisi kanununa göre kazançları basit usulde tespit edilenler, kurumlar vergisinden muaf olan iktisadi kamu müesseseleri ve kurumlar vergisinden muaf olan dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler”* olarak belirtilmiş ve defter tutma yükümlülüğü dışında bırakılmıştır.

VUK uyarınca defter tutma yükümlülüğünün gerçekleşebilmesi için, vergi ödemekle yükümlü tacirin beyanı, işletmenin gerçek mali faaliyetlerini gösterecek şekilde olmalıdır. Tacirin beyanının işletmenin gerçek mali durumunu gösterecek şekilde olmadığı veya defterlerin usulüne uygun tutulmadığı hallerde, tacirin vergi yükümlülüğüne esas teşkil eden geliri re’sen belirlenecektir⁶⁰.

1.4.2. Ticari Defter Tutma Yükümlülüğünün Başlaması ve Sona Ermesi

Tacirler, ticari defter tutmakla yükümlüdür. (TTK m. 18/1, m. 64/1, TDİT m. 4/1) Bu yükümlülük, tacir sıfatının kazanılmasıyla başlayıp, tacir sıfatının kaybedilmesiyle sona ermektedir⁶¹.

⁵⁸ İ. Arslan/A. Çelik, *Ticaret Hukuku Bilgisi*, Mimoza Yayınları, Konya, 2010, s. 53; O. İmregün, *Ticaret Hukukunun Genel İlkeleri (4. Baskı)*, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2004, s. 114; Bahtiyar, a.g.e., s. 192-193; Arkan, a.g.e., s. 375; Bahtiyar/Ayli/Şua/Karamanlioğlu, a.g.e., s. 229.

⁵⁹ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 636; Arkan, a.g.e., s. 375.

⁶⁰ İ.İ. Polat, *Ticari Defterlerin Delil Niteliği*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2015, s. 10; Gençtürk, a.g.e., s. 15.

⁶¹ Arslanlı, a.g.e., s. 121; Yarbaş, a.g.e., s. 33; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 310; Karayalçın, Ticaret, s. 343; Sezgin Huysal, a.g.e., s. 196; Mimaroğlu, a.g.e., s. 440; İmregün, a.g.e., s. 114; Çeker, a.g.e., s. 110; FA. Bilen, “Ticari Defterler ve Türk Ticaret Kanunu Tasarısında Ticari Defterlere İlişkin

Gerçek kişiler bakımından tacir sıfatı, bir işletmeyi kısmen veya tamamen kendi adına işletmesi ile başladığından defter tutma yükümlülüğü de aynı zamanda başlayıp sıfatın sona ermesi ile birlikte sona erer. Tacir sayılanlar ve tacirmişçesine sorumluluğu bulunanlar hakkında da, tacir sayılma ile veya tacir gibi sorumlu olmaları ile başlayan defter tutma yükümlülüğü sıfatın kaybedilmesi ile sona erer⁶².

Tüzel kişi tacirler açısından tüzel kişi tacir sıfatının kazanılmasıyla eş zamanlı olarak defter tutma yükümlülüğü de başlamaktadır. Özel hukuk hükümlerine göre yönetilmek veya ticari şekilde işletilmek amaçlı; devlet, il özel idaresi, belediye, köy gibi kamu tüzel kişileri tarafından ve tüzel kişiliği bulunmayan ticari işletmeler ile kamuya yararlı dernekler tarafından kurulan ticari işletmeler için de defter tutma yükümlülüğünün başladığı zaman, ticari işletmenin işletilmeye başladığı an olarak kabul edilmektedir⁶³.

Ticari defter tutma yükümlülüğüne ilişkin TTK m.87’de “*İşletmesini ticaret siciline tescil ettirmekle yükümlü olan işletme sahipleri için bu Kısım hükümleri, ticaret siciline tescil ettirme yükümlülüğünün doğduğu andan itibaren geçerlidir.*” demektedir. Bu hükmün lafzından ticari defter tutma yükümlülüğünün tacirin işletmesini tescil ettirdiği zaman başladığını görmekteyiz.

Ticari defter tutma yükümlülüğü, işletmenin ticaret siciline tescil edilmesi yükümlülüğünün doğması ile başlayıp, sicilden silinme anına kadar devam etmektedir⁶⁴. Tacir olmayan ama ticari işletmesini ticaret sicile tescil ettirmek zorunda olan işletme sahipleri için de bu yüküm ve sorumluluk geçerlidir⁶⁵.

Donatma iştiraki açısından tacir sıfatı müşterek donatanlara ait olmakla⁶⁶; defter tutma yükümlülükleri de tacir sıfatını kazanır kazanmaz başlayıp⁶⁷, donatma iştirakinin feshi, iflası, geminin devri sebebiyle iştirakin tasfiyesi, veya ticaret sicilden iştirake ait kaydın terkinin ile sona erer⁶⁸.

Hükümlerin Değerlendirilmesi”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Yıl 2007, Sayı: 34, Nisan 2007, s. 124.

⁶² Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 401.

⁶³ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 401.

⁶⁴ Taşdelen, a.g.e., s. 268; Çeker, a.g.e., s. 110.

⁶⁵ Karahan, a.g.e., s. 284.

⁶⁶ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 402.

⁶⁷ Topal, a.g.e., s. 44.

⁶⁸ Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 643.

Hakim teşebbüs açısından defter tutma yükümlülüğü, teşebbüsün ortaya çıkması ile birlikte başlayıp, hakim teşebbüs niteliğinin kaybedilmesi ile sona ermektedir⁶⁹.

Vergi Usul Kanunu ilgili maddeleri (m. 153-155) uyarınca ise defter tutma yükümlülüğü, vergi doğurucu bir işlem meydana gelmesi ile işe başlamayla veya işe başlamış sayılmayla başlamaktadır. İşe başlamakla defter tutma yükümlülüğü başlayan mükellefin, işi bırakmasıyla bu yükümlülüğü sona ermektedir. İşlerin herhangi bir sebebe dayalı olarak geçici şekilde durdurulması, işi bırakma anlamına gelmez (VUK m. 161). Vergiye bağlı kalınmasını gerektiren faaliyetlerin tümüyle durdurulması ve sona ermesi ancak işi bırakma şeklinde kabul edilebilir⁷⁰.

1.5. Ticari Defterler

Mülga ETK'ya baktığımız zaman tutulması zorunlu ticari defterler belirli ve belirsiz zorunlu ticari defterler olarak ayrılmıştı⁷¹. ETK m. 66'da tutulması zorunlu ticari defterler sayılmıştır. Tüzel kişi tacirler; yevmiye defteri, envanter defteri, defteri kebir, karar defteri tutmak zorundadırlar. Gerçek kişi tacirler; yevmiye defteri, envanter defteri, defteri kebir veya işletmesinin nitelik ve önemi bakımından yalnızca işletme defteri tutmak zorundadırlar. Tüzel kişiliğe haiz olmayan ticari işletmeler; yevmiye defteri, envanter defteri, defteri kebir tutmak zorundadırlar. Gerçek kişi tacir, tüzel kişi tacir ve tüzel kişiliğe haiz olmayan işletmeler; işletmesinin nitelik ve önemi bakımından tutulması mecbur tüm defterleri tutmak zorundadırlar. Bu defterler dışında da ayrıca ETK'da pay sahipleri defteri, tahvil sahipleri defteri, makbuz senedi defteri vb. defterler de ispata araç sayılarak kavram olarak ticari defterler içine dahil edilmişti⁷².

ETK'da işletmenin nitelik ve önemi için gerekli olan ismen sayılmayan zorunlu ticari defterleri belirten bir hüküm bulunmaması, yasal sistemde güçlük ve sıkıntılara neden oluyordu⁷³. Doktrinde bir görüş, tacirin ismen sayılmamış olan

⁶⁹ Topal, a.g.e., s. 44.

⁷⁰ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 402.

⁷¹ Metin, a.g.e., s. 15; Deynekli, Ticari Defter, s. 2-4; Gençtürk, a.g.e., s. 14-27; Güvenol, a.g.e., s.10-12.

⁷² Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 324.

⁷³ A. N. Berzek, *Ticaret Hukukunun Genel İlkeleri (10. Baskı)*, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2013, s. 125.

zorunlu ticari defterleri belirlemek amacıyla, bilirkişi atanması istemiyle mahkemeye gidilebileceğini savunmaktaydı⁷⁴.

TTK'nın 64. maddesini ele aldığımızda ticari defterlerin işletmenin muhasebesine ilişkin olan; yevmiye, envanter, defteri kebir ve işletmenin muhasebesiyle bağlantısı bulunmayan; pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri şeklinde ikili bir ayrıma tabi olduğunu görmekteyiz.

TTK'da işletmenin muhasebesine bağlantısı bulunmayan defterlerin ticari defter sayılmasının sebebi, uygulamada ispat konusunda önemli olan defterlere ciddiyet kazandırmak ve açılış kapanış tasdiki gibi ticari deftere uygulanan hükümlere tabi olmasını sağlamaktır⁷⁵.

Bu nedenle ETK'da ticari defter olarak sayılması teorik olarak uygun bulunmayan pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri de ticari defter kapsamında kabul edilerek, TTK'da hüküm altına alınmıştır. Böylelikle, onamaya tabi olmayan ve güven yaratmayan olarak görülen bu defterlerin de ticari defterlere ilişkin olan güven ve disiplin şartlarına uygun olması sağlanarak olumsuz durumlar düzeltilmeye çalışılmıştır⁷⁶.

01.06.2012 tarihinde yürürlüğe giren günümüzde kullanılan 6102 sayılı TTK'da ticari defterler 64 vd. maddelerinde düzenlenmiştir. Bu kanunla, beraber tutulması zorunlu defterlerden olan ismen belirtilen yevmiye defteri, envanter defteri, defteri kebirin haricinde de, tutulması gereken ismen sayılmamış olan zorunlu ticari defterlerin Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından belirleneceği kabul edilmiştir⁷⁷. Ardından 26.06.2012 tarihinde 6335 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Ticaret Kanunu'nun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile ticari defterlere ilişkin olan TTK'nın 64, 65, 84, 88. maddelerinde değişiklik yapılmıştır. 6102 sayılı TTK'da, 6335 sayılı Kanunla değişikliğe uğramadan öncesinde, ETK'da benimsenmiş olan sistem değiştirilerek,

⁷⁴ Ü. Somuncuoğlu, "Belirsiz Zorunlu Defterler ve Uygulamadaki Bazı Sorunlar". *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C.9, S.4, Aralık 1978, s. 1069; M.C. Kutadgu, "Yeni Ticaret Kanunu'na Göre Tüccarın Defter Tutma Mükellefiyeti". *İktisat ve Maliye Dergisi*, C.4, S.9, Aralık 1957, s. 387.

⁷⁵ Arkan, a.g.e., s. 378.

⁷⁶ Taşdelen, a.g.e., s. 262.

⁷⁷ Ö. F. Batirel, Tacirler, "Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Ödevi". *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, S.22, 2012, s. 13.

tutulması zorunlu ismen sayılan defterler dışındaki defterlerin TMSK eliyle belirleneceğine hükmedilmiştir.

02.11.2011 tarihli 28103 sayılı RG ile beraber TMSK kaldırılarak, yerine Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu kurulmuştur⁷⁸. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun yerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu almıştır. TTK'da sayılmamış ticari defterlere ilişkin olarak, bu defterleri tebliğ yoluyla belirleme yetkisi bu kuruma verilmiştir. KGMDSK'nın bu belirlemede bulunurken TTK m.1522 uyarınca küçük ve orta ölçekli işletmelerin tanımlarından yararlanarak işletmeler için farklı defterler tutulmasını belirleyebileceği düşünülmektedir⁷⁹.

6102 sayılı TTK'nın ilk halinde, muhasebenin vergiye göre tutulamayacağı ilkesi çerçevesinde tacirlerin defter tutarken TTK ve TMS'ye göre açıkça iş ve işlemlerini kaydetmesi gerektiği hükme bağlanmıştır. 6335 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Ticaret Kanunu'nun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile TMS'yi uygulama zorunluluğu olan tacirlerin kapsamı daraltılmıştır. Yapılan bu değişiklik ile defterlerin tutulurken TMS'ye uyulmasına ilişkin ifade metinden çıkarılmış ve bu maddenin Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun yetkisine ilişkin 88. madde ile bağlantısı koparılmıştır⁸⁰. 6335 sayılı Kanun'un yaptığı düzenleme ile TTK m. 64/5 uyarınca tutulacak defterleri belirlemeye ilişkin yetki TMSK'dan ve böylelikle KGMDSK'dan alınmıştır. Böylelikle KGMDSK'nın tutulacak diğer defteri belirleme hususunda hiçbir yetkisi kalmamıştır.

6335 sayılı Kanunla TTK m.64/1, m.64/3, m.64/5 fıkralarında değişiklik yapılmıştır. Değişiklik yapılmadan önceki halinde, TTK 64/1'de tacirlerin iş ve işlemlerini ticari defterlerine işlerken, Türkiye Muhasebe Standartlarına ve 88. madde dikkate alınarak TTK uyarınca açıkça kaydetmesi gerektiği belirtilmiştir.

6335 sayılı Kanunla değişiklik yapılmadan önce ETK döneminde olduğu gibi TTK'nın ilk halinde de TMS esaslı muhasebe sistemi benimsenmiştir. 6335 sayılı

⁷⁸ K. Özkorkut, "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve Türk Ticaret Kanunu'na Etkileri". *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C.27, S.4, Aralık 2011, s. 16.

⁷⁹ Berzek, a.g.e., s. 127-128.

⁸⁰ Bozer/Göle, a.g.e., s. 316.

Kanunla değişikliğe uğradıktan sonra ise vergi esaslı muhasebe sistemi benimsenmiştir⁸¹. Yapılan değişiklik ile tüm defterler bakımından VUK hükümlerine gönderme yapılmıştır⁸². Her ne kadar TTK m.64/1'in ilk halinde defterlerin TMS'ye uygun olarak tutulması gerektiğine özel olarak işaret edildiyse de 6335 sayılı Kanun tarafından yapılan değişiklik sonrasında TMS'ye vurgu yapan kısımlar çıkarılmıştır. Bu değişiklik madde gerekçesi ile Adalet Komisyon raporuna “ticari defterlerin Türkiye Muhasebe Standartlarına göre tutulması yükümlülüğünün kaldırılması” olarak yansımıştır⁸³. Bir görüşe göre, Türkiye Muhasebe Standartları, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın Türkçeye çevirisini ifade etmektedir. Finansal tabloları hazırlarken TMS'nin benimsenmesi ticari muhasebenin evrensel şekillere göre tutulması hususunda önemli bir adım kabul edilmelidir. 6335 sayılı Kanunla ve TTK m.64 uyarınca yapılan değişikliklerin defterlerin tutulmasında TMS'den vazgeçmek şeffaflık ilkesini zedelemektedir. TTK m.64/1 ticari defterlerin üçüncü kişi uzmanlara uygun sürede tamamlanması gerekli inceleme için, işletmenin faaliyetleri ve finansal durumları konusunda fikir verebilecek biçimde düzenlenmesi gerektiğini belirtmesine ve ticari işletmenin faaliyetlerinin gelişiminin defterlerden izlenebilmesi ilkesini koymuş olmasına rağmen, defterlerin tutulmasında TMS'nin terk edilmesi bu amaca ulaşılmasını engelleyebilir⁸⁴.

6335 sayılı Kanun ile açıkça bir düzenleme yapılmış ve 6102 sayılı TTK'da adı açıkça geçmeyen tutulması zorunlu ticari defterlerin VUK uyarınca ayrıca belirleneceği hüküm altına alınmıştır. 6102 sayılı TTK'nın ilk halinde bulunan TTK m. 64/5 “*Yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri dışında tutulacak defterler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından tebliğ ile belirlenir*” maddesi ile TTK m. 65/4 “*şu şartla ki, muhasebenin bu tutuluş biçimleri ve bu konuda uygulanan yöntemler Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmalıdır*” ifadesi 6335 sayılı Kanun ile kaldırılmıştır. Yerine, gerçek ve tüzel kişilerin VUK'un defter tutma ve kayıt zamanına ilişkin hükümleri ile 175. ve mükerrer 257. maddelerinde

⁸¹ M. Bahtiyar/L. Biçer, “Yeni Türk Ticaret Kanununa Göre Ticari Defterler Tutma Yükümlülüğü ve Ticari Defterlerin İspat Gücü”. *Kadir Has Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C.1, S.1, 2013, s. 20; Sezgin Huysal, a.g.e., s. 193.

⁸² A. Kendigelen, *Yeni Türk Ticaret Kanunu Değişiklikler Yenilikler ve İlk Tespitler (3. Baskı)*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2016, s. 88.

⁸³ Kendigelen, İlk Tespitler, s. 87.

⁸⁴ Poroy/Yasaman, a.g.e., s. 274-275.

belirtilen yetki uyarınca yapılan düzenlemelere uyma zorunlulukları hüküm olarak eklenmiştir. Kanunun defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, aktifleştirme, karşılıklar, hesaplar, değerlendirme, saklama ve ibraz hükümleri VUK ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına, vergi kanunlarına uygun olarak vergi matrahının tespitinin yapılması ile mali tabloların hazırlanmasına bir engel oluşturmayacağı hüküm altına alınmıştır (TTK m. 64/5) Bu şekilde yapılan değişiklikle, kanunda belirtilmeyen zorunlu defterleri belirleme yetkisine ilişkin düzenleme yürürlükten kaldırılarak, ticari defterlerin TMSK'ye uygun olarak değil VUK'a uygun olarak tutulması mecburiyeti TTK m. 64/5'te düzenlenmiştir⁸⁵. Bir görüşe göre, TTK maddi hukuka ilişkin düzenlemeleri, VUK ise vergiye özgü düzenlemeleri içermesine rağmen ticari defterlerin tutulması hususunda kanunlar çatışmakta olup, TTK m. 64/5 hükmü VUK' a bu hususta bir üstünlük tanımaktadır⁸⁶. Bir başka görüş kanunun düzenlemediği bir alanın tebliğle belirlenmesi konusunda yetki verilmesini uygun bulmamıştır⁸⁷. Başka bir görüşe göre ise, bütün tacirler için finansal tabloları düzenlerken hala TMS'ye uyulması gerektiğini kabul eden TTK m. 88/1 uyarınca TMS'den tamamen kopmak mümkün olmamıştır. Değişikliğin temel amacı, TTK açısından gerçek ve tüzel kişi tacirlerin finansal tablolarını düzenlerken yeni standartlara uymaları sonucu vergi kaybı doğabileceği endişesidir. TTK'da düzenlenen finansal tablolar ve ticari defterlere ilişkin hükümlerin uygulanmasının, vergi kanunlarına uyacak şekilde vergi matrahının tespit edilebilmesi ve mali tabloların hazırlanması için engel yaratmayacağı hususu da düzenlemede hüküm altına alınmıştır⁸⁸.

Son olarak defterlerin tutuluş esasına dair bilgiler TTK, TDİT ve VUK' ta hüküm altına alınmıştır. Bu sebeple ticari defteri TTK, TDİT ve VUK kapsamında inceleyeceğiz.

⁸⁵ A. Kendigelen, "Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Genel Olarak Değerlendirilmesi ve Başlangıç Hükümleri". *Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 16, S. 3-4, Aralık 2012, s. 9.

⁸⁶ Poroy/Yasaman, a.g.e., s. 275.

⁸⁷ H.İ. Şua, "Türk Ticaret Kanunu Tasarısına Göre Ticari Defterlere Getirilen Yenilikler ve Değerlendirilmesi". *Adalet Dergisi*, S. 27, Ocak 2007, s. 238.

⁸⁸ Kendigelen, İlk Tespitler, s. 88.

1.5.1. Yevmiye Defteri

6762 sayılı ETK m. 70’de yevmiye defterinin tutulmasına ilişkin bilgiler mevcutken, günümüzde yevmiye defterinin tutulmasına ilişkin bilgiler TDİT’de yer bulmuş, TTK’da hüküm altına alınmamıştır.

Ticari işletmede yapılan günlük hukuki işlemlerden kayda alınması gerekenlerin, hesap hareketleri ve dayanak belgeleri esas alarak belirli bir düzende yazıldığı defterlere yevmiye defteri denir⁸⁹. Bu defterin tarih sırasıyla ve maddeler halinde tutulması gerekmektedir⁹⁰. Tutulacak defter ciltli, sayfaları müteselsil sıra numaralı olmalıdır. VUK’a uygun olacak şekilde müteharrik yapraklı defterler de kullanılabilir⁹¹.

TDİT m. 6/2’ye göre yevmiye defterinin; “*madde sıra numarası, tarih, borçlu hesap, alacaklı hesap, tutar, her kaydın dayandığı belgelerin türü ile varsa tarihleri ve sayıları*” olacak şekilde en azından bu kayıtları içermesi gerekmektedir.

Yevmiye defteri; işletmenin faaliyetlerine ilişkin işlemlerle birlikte, tacirin işletmeyi ilgilendiren şahsi işlemlerinin de yer aldığı, tüm borç ve alacak kayıtlarının kaydedilmesi gereken defterdir⁹².

Kanun çift kayıt sistemini benimsediğinden, yapılan her işlem hem alacaklı hem borçlu hesaba geçirilmelidir⁹³.

ETK m. 70’de yevmiye defterine işlenecek kayıtların geçerli bir nedene dayanmıyorsa on günden geç işlenemeyeceği, defterin yeni senenin en geç Ocak ayı bitimine kadar notere ibraz edilmesi gerekmektedir. Tutulan son kaydın alt tarafına noter eliyle “*görülmüştür*” notu düşülerek defterin mühür ve imza ile tasdik ettirilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır⁹⁴.

⁸⁹ İ. Kayar, *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanuna Göre Ticaret Hukuku (5. Baskı)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2018, s. 229; Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 404; Bozer/Göle, a.g.e., s. 320.

⁹⁰ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 404; Arkan, a.g.e., s. 377.

⁹¹ Karahan, a.g.e., s. 287; Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 644.

⁹² Gençtürk, a.g.e., s. 21; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 316.

⁹³ İ.Y., Aslan, *Ticaret Hukuku Dersleri*, Ekin Yayınevi, Bursa, 2012, s. 70; İ.Y. Aslan/M. Ergün, *Ticaret Hukuku (4. Baskı)*, Ekin Yayınevi, Bursa, 2009, s. 67.

⁹⁴ H. Çiyiltepe, *Ticaret Hukuku (2. Baskı)*, Murathan Yayınevi, Trabzon, 2010; Aslan/ Ergün, a.g.e., s. 67-68.

Yevmiye defterinde tutulan kayıtlar sayesinde, mal bedelinin nakden mi senetle mi ödendiğinin tespit edilmesi kolaylaşmaktadır. Bu yönüyle de yevmiye defteri tutmak ispat hukuku açısından önemlidir⁹⁵.

1.5.2. Defteri Kebir

6762 sayılı ETK m. 71’de defteri kebirin tutulmasına ilişkin bilgiler mevcutken, günümüzde defteri kebirin tutulmasına ilişkin bilgiler TDİT’de yer bulmuş, TTK’da hüküm altına alınmamıştır.

Defteri kebir, yevmiye defterine yazılan işlemlerin, sistemli bir şekilde toplanıp aktarıldığı defterdir⁹⁶.

Defteri kebir de yevmiye defterinde olduğu gibi tutulacak defter ciltli, sayfaları müteselsil sıra numaralı olmalıdır. VUK’a uygun olacak şekilde müteharrik yapraklı defterler de kullanılabilir⁹⁷.

TDİT m. 7/2’ye göre defteri kebirin; *“tarih, yevmiye defteri madde sıra numarası, tutar, toplu hesaplarda yardımcı nihai hesapların isimleri”* olacak şekilde en azından bu kayıtları içermesi gerekmektedir.

Yevmiye defterine yazılan işlemler hesap türüne bağlı olarak defteri kebirde tasnif edilerek işlenmektedir⁹⁸.

Yevmiye defterinde maddeler tarih sırasına göre işlenirken, defteri kebirde ise hesap sırasıyla işlenmektedir⁹⁹. Yevmiye defterinde zaman bakımından kronolojik bir kayıt tekniği mevcutken defteri kebirde hesap planındaki konulara göre sistematik bir kayıt tekniği söz konusudur¹⁰⁰.

Defteri kebirde kapanış onayı bulunmamaktadır¹⁰¹.

⁹⁵ Güvenol, a.g.e., s. 18.

⁹⁶ Gençtürk, a.g.e., s. 22.

⁹⁷ Karahan, a.g.e., s. 288.

⁹⁸ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 644.

⁹⁹ Gençtürk, a.g.e., s. 23; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 317.

¹⁰⁰ Y. Karayalçın, *Muhasebe Hukuku*, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 1988, s. 72.

¹⁰¹ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 645.

1.5.3. Envanter Defteri

ETK’da tanımı yapılmayan envanter defteri, TTK m. 66/1 ve TDİT m. 8/1 de tanımlanmıştır. Buna göre, tacirler ticari işletmelerini açarken; taşınmazlarını, alacaklarını, borçlarını, nakit para miktarını ve başkaca varlıklarını noksansız ve açık olacak biçimde varlık ve borçlarının değerini gösterecek şekilde bir envanter çıkartmaktadır. Tacirlerin ticari işletmeyi açarken çıkardıkları envantere ilk envanter denmektedir.

Envanter defterinde de; defteri kebir ve yevmiye defterinde olduğu gibi tutulacak defter ciltli, sayfaları müteselsil sıra numaralı olmalıdır. VUK’a uygun olacak şekilde müteharrik yapraklı defterlerde de kayıtlar tutulabilir¹⁰².

Envanter çıkarma işlemi her hesap dönemi sonunda tekrarlanan bir işlemdir. Hesap dönemi on iki aydan uzun süremez. (TTK m. 66/2) İlk yıl, işletmenin açılması ile başlayıp hesap döneminin son günü bitmesinden kaynaklı olarak on iki aydan az olabilmektedir. Bu istisnai bir durumdur. Çünkü on iki aydan az olan faaliyet dönemini kapsayan envanter dönemi olmamaktadır. Bu on iki ayın başlaması ve sona ermesi işletmenin konusundan kaynaklı olarak değişebilmektedir¹⁰³. VUK hükümleri saklı tutulmak şartıyla; düzenli bir işletme faaliyetine uygun olan süre içinde, her durumda ise hesap döneminin bitişinden başlayarak üç ay içinde, envanterin çıkarılıp deftere kaydedilmesi gerekmektedir¹⁰⁴.

Üç yılda bir, fiziksel bir sayma işlemi gerçekleştirilmesi şartıyla; maddi duran malvarlığına dahil olan varlıklarla, ham ve yardımcı maddeler ile işletme malzemeleri düzenli şekilde ikame ediliyor ve toplam değerleri işletme için ikinci derecede önem arz ediyorsa; bunların mevcutları miktar, değer ve bileşim bakımından sadece ufak değişikliklere uğrasa da değişmeyen miktar ve değerle envantere alınırlar. (TTK m. 66/3)

Aynı türde olan stok kalemleri, aynı nitelikte olan ya da yaklaşık aynı değerde olan taşınabilir malvarlıkları ile borçlar ayrı gruplar şeklinde toplanarak ortalama ağırlıklı değer ile envantere konulabilir. (TTK m. 66/4)

¹⁰² Karahan, a.g.e., s. 288.

¹⁰³ Karahan, a.g.e., s. 289.

¹⁰⁴ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 645.

Envanter çıkarma işlemi sayım, ölçüm, tartım yöntemleriyle bilanço zamanı geldiğinde mevcutları, alacakları ve borçları kesin olarak belirlemeye yarar. Bilanço, envanterde işlenen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı bir biçimde değerleri oranında düzenleme yapılmış özeti şeklinde kabul edilir¹⁰⁵. Bilanço envantere dayandığı için, envanter bilançodan önce çıkarılmalıdır¹⁰⁶.

Envanter defteri, işletmenin her yıl açılışında ve her iş yılı bitiminde çıkarılan envanter ve bilançoların işlendiği defter olmakla, kaydetme işleminin yapıldığı bu güne bilanço günü denmektedir¹⁰⁷. Tacir açısından yalnızca işletmenin açılış zamanında değil, her faaliyet döneminin bitiminde de envanter çıkarma yükümlülüğü bulunmaktadır¹⁰⁸.

Envanter çıkarılırken mevcut olan malvarlığı, sondaj yöntemi ve genel kabul içeren matematiksel ve istatistiki yöntemler kullanılarak çeşit, miktar ve değer olarak belirlenmektedir. Bu yöntem TMS'ye uygun olmalı ve böyle düzenlenecek envanterin ulaştığı sonuçlar da fiziksel sayım yapılsaydı elde edilecek olan envanter sonucu neyse o sonuçla aynı olmalıdır (TTK m. 67/1).

Kapanış envanteri düzenlenirken TMS'ye uygun başkaca bir yöntem uygulanarak, cins, miktar ve değer olarak mevcut malvarlıklarının güvenle tespiti yapılabiliyorsa fiziki olarak envanter tutulmasına gerek yoktur (TTK m. 67/2).

Faaliyet döneminin kapanışı yapılırken, fiziki sayımla ya da bahsi geçen 2. fıkradaki usullerle, malvarlığı kalemleri cins, miktar ve değerine göre faaliyet dönemi kapanışından önceki üç ay ya da sonraki iki ay içinde düzenlenen özel bir envanterde işlenmişse, ayrıca bu özel envantere bağlı ve TMS'ye uygun olarak ileriye dönük tahmin yöntemi kullanılarak, faaliyet dönemi bitiminde mevcut varlıkların o faaliyet döneminin bitimiyle birlikte değerlemesi doğru yapılıyorsa, varlıklarla ilgili envanter tutulması gerekmez. (TTK m. 67/3)

¹⁰⁵ Bozer/Göle, a.g.e., s. 320.

¹⁰⁶ Arkan, a.g.e., s. 378, dpn. 2.

¹⁰⁷ H. T. İnal, *Ticari İşletme Hukuku (2. Baskı)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015, s. 644.

¹⁰⁸ Ş. Kayıhan/M. Yasan, *Ticari İşletme Hukuku (3. Baskı)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015, s. 159.

1.5.4. Pay Defteri

TDİT'nin 5. maddesi uyarınca anonim şirketler, limited şirketler ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler pay defteri tutmak zorundadır. Tutulacak defter ciltli, sayfaları ise müteselsil sıra numaralı olmalıdır. Anonim şirketlerde pay sahiplerinin, limited şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde şirket ortakları pay defterine kaydedilir. Anonim şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde, senede bağlanmamış pay ve nama yazılı pay senedi sahipleri ile intifa hakkı sahipleri de pay defterine kaydedilmektedir. (TDİT m. 9/1, m. 9/2)

TDİT m. 9/2'ye göre pay defterinin; *“pay sahibinin adı soyadı veya unvanı, pay sahibinin iletişim bilgileri, varsa pay üzerindeki intifa hakkı sahiplerinin adı soyadı veya unvanı ve intifa hakkı sahibi oldukları paylar, varsa intifa hakkı sahiplerinin iletişim bilgileri, payın nominal değeri, sahip olunan pay sayısı ve toplam tutar, payın tertibi, payın edinme tarihi, deftere kayıt tarihi, payın senede bağlanıp bağlanmadığı ve türü, payın edinimi ve devrine ilişkin gerekli açıklamalar”* olacak şekilde en azından bu kayıtları içermesi gerekmektedir.

Pay defterinde kapanış onayı bulunmamaktadır¹⁰⁹. Pay defterinde yeter sayıda yaprak mevcutsa, izleyen hesap dönemlerinde açılış onayı yapılmadan kullanıma devam edilebilmektedir. (TTK m. 64/3)

1.5.5. Yönetim Kurulu Karar Defteri

TDİT'nin 5. maddesi uyarınca anonim şirketler ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler, yönetim kurulu karar defteri tutmak zorundadır.

Anonim şirketlerde yönetim kurulunun, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yönetici ya da yöneticilerin, şirket yönetimine ilişkin aldığı kararları yazdığı ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden deftere yönetim kurulu karar defteri denir (TDİT m. 10/1).

Yönetim kurulu karar defterinin açılış ve kapanış onayının yapılması zorunludur¹¹⁰.

¹⁰⁹ Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 647.

TDİT m. 10/2'ye göre yönetim kurulu karar defterinin; “*karar tarihi, karar sayısı, toplantıda hazır bulunanlar, kararın içeriği, üyelerin imzaları*” olacak şekilde en azından bu kayıtları içermesi gerekmektedir.

Kollektif ve komandit şirketlerde yönetimle görevlendirilmiş ortak, ortaklar ya da ortakların tamamı şirket yönetimine ilişkin aldığı kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydeder (TDİT m. 11/3). Bu yüzden bu tür şirketlerde ayrıca yönetim kurulu karar defteri bulunmamaktadır¹¹¹.

1.5.6. Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

Tüzel kişi tacirlerin genel kurul toplantılarında müzakere edilen konular ve alınan kararları kaydetmek için tuttuğu ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden deftere, genel kurul toplantı ve müzakere defteri denir (TDİT m. 11/1). Bir görüş¹¹², genel kurul toplantı ve müzakere defterinin ana içeriğinin kararlardan oluşmasından ötürü, defterin adının “*genel kurul müzakere ve karar defteri*” şeklinde değiştirilmesi gerektiğini savunmaktadır.

Bu defter şirketin genel kurul toplantısı sırasında sorulan soruların, verilen cevapların, sunulan önerilerin ve alınan kararların işlenmesiyle tutulmaktadır. Bunun dışında toplantı sırasında görüşülen bu hususlara dayalı olarak hazırlanacak toplantı tutanağının deftere yapıştırılması ile de tutulabilmektedir (TDİT m. 11/2).

Kollektif ve komandit şirketlerde yönetimle görevlendirilen ortak, ortaklar ya da ortakların tamamı şirket yönetimine ilişkin kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydeder. Bu şekilde tutulan defterlerde “*karar tarihi, karar sayısı, toplantıda hazır bulunanlar, kararın içeriği, üyelerin imzaları*” maddeleri bulunması zorunludur (TDİT m. 11/3).

Limited şirketlerdeki müdürlerin ya da müdürler kurulunun şirket yönetimine dair alacağı kararlar, genel kurul toplantı ve müzakere defterinde ya da ayrı olarak tutulacak bir müdürler kurulu karar defterinde yazıya dökülebilir. Tutulacak defter genel kurul toplantı ve müzakere defteri ise defterlerde “*karar tarihi, karar sayısı,*

¹¹⁰ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 647.

¹¹¹ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 648.

¹¹² E. Moroğlu, *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Değerlendirme ve Öneriler (8. Baskı)*, On iki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2016, s. 65.

toplantıda hazır bulunanlar, kararın içeriği, üyelerin imzaları” maddeleri bulunması gerekir. Tutulacak defter müdürler kurulu karar defteri ise açılış ve kapanış onayını da kapsayacak şekilde yönetim kurulu karar defteri ile ilgili düzenlemeler uygulanmaktadır. Müdürler kurulu karar defterinin tutulduğu hallerde müdür veya müdürler kurulu kararlarının genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilmesi yasaktır (TDİT m. 11/4).

Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, yeterli yaprağı bulunduğu takdirde devam eden yeni hesap dönemlerinde de açılış onayı yapılmadan kullanılabilir. Genel kurul ve müzakere defterinde kapanış onayı bulunmamaktadır¹¹³.

1.5.7. Vuk’a Göre Tutulması Zorunlu Defterler

TTK ile VUK arasında ticari defterlere ilişkin düzenlemelerde farklılıklar bulunmaktadır. Bu bakımdan TTK, VUK ve TDİT hükümleri birlikte değerlendirildiğinde tutulması gereken ticari defterler; bilanço esasına göre yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri iken, işletme hesabına göre ise işletme hesabı defteridir.

VUK’a göre defter tutma yükümlülüğü; vergi yükümlüsünün vergiye ilişkin durumunu tespit etme, ortaya çıkarma ve üçüncü kişilerin vergi karşısındaki durumunun kontrolü ve incelenmesi amacıyla bir hesap dönemi içindeki akışın deftere yansıtılması olarak tanımlanabilir¹¹⁴. Defter tutmaya ilişkin maddeler Vergi Usul Kanunu’nun 171- 226 maddeleri arasında düzenlenmiştir.

VUK m. 176’da tacirler defter tutma yönünden; bilanço uyarınca defter tutan birinci sınıf tacirler ve işletme hesabı uyarınca defter tutan ikinci sınıf tacirler şeklinde ayrılmıştır. Vergi Usul Kanunu’nda vergi tahsilatının sağlıklı olarak yapılması amacı güdülmüş¹¹⁵ ve bu hususta defterlerin belirlenmesi açısından tacirler birinci sınıf tacirler (VUK m. 177)¹¹⁶ ve ikinci sınıf tacirler (VUK m. 178)¹¹⁷

¹¹³ Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 648.

¹¹⁴ M. Seyhan, “Vergi Yükümlülerinin Defter Tutma Yükümlülüğü”, Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2014, s. 19.

¹¹⁵ Bozer/Göle, a.g.e., s. 322.

¹¹⁶ 213 Sayılı VUK madde 177 – Aşağıda yazılı tüccarlar, I inci sınıfa dahildirler: 1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 7.200.000.000 (1.400.000

şeklinde ikili bir ayrıma tabi tutulmuştur. Bu ayrımda birinci sınıf tacir olarak tanımlananlar bilanço uyarınca, ikinci sınıf tacir olarak tanımlananlar ise işletme hesabı uyarınca defter tutmakla yükümlü kılınmıştır. VUK'ta ele alınan bu ayrım TTK'da yer bulmamaktadır.

Sol tarafının gider, sağ tarafının ise gelir şeklinde tutulduğu; gider bölümüne satın alınan veya yaptırılan hizmetlere karşılık ödenen ya da borçlanılan paralar vb. işletmenin gider kalemleri yazılırken, gelir bölümüne ise satılan mal bedeli veya verilen hizmet sonrası tahsil edilen paralarla tahakkuk eden alacaklar ve işletme faaliyetlerinden kazanılan gelirlerin yazıldığı deftere işletme hesabı defteri denir (VUK m. 194).

Vergi Usul Kanunu'na baktığımızda, TTK'ya tabi olan gerçek ve tüzel kişilerin; m. 189 uyarınca amortisman defteri, m. 197 uyarınca imalat defteri, m. 200 uyarınca bitim işleri defteri, m. 205 uyarınca damga resmi defteri, m. 207 uyarınca yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri, m. 209 uyarınca ambar defteri, m. 220 uyarınca nakliyat vergisi defteri tutması gerekmektedir¹¹⁸.

Defter tutmanın ticaret hukuku bakımından en önemli özelliği, defterlerin ispat gücüne sahip olması ve koşullar uygun olursa sahibi lehine delil olabilmesidir. Vergi Hukuku bakımından ise defter tutmanın en önemli özelliği mükellefin beyanda bulunduğu kazanca ilişkin hesaplama ve kayıtların takip edilebilmesidir¹¹⁹.

TL) lirayı veya satışlarının tutarı 8.640.000.000 (2.000.000 TL) lirayı aşanlar; 2. Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı 3.600.000.000 (690.000 TL) lirayı aşanlar; 3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı, işlerin birlikte yapılması halinde 2 numaralı bentte yazılı iş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı 7.200.000.000 (1.400.000 TL) lirayı aşanlar; 4. Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler istigal neveleri yukardaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.); 5. Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzelkişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmevlerinin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.); 6. İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler.

¹¹⁷ 213 Sayılı VUK madde 178 – Aşağıda yazılı tüccarlar II nci sınıfa dahildirler: 1. 177 nci maddede yazılı olanların dışında kalanlar; 2. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler. Yeniden işe başlayan tüccarlar yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılınca kadar II nci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilirler.

¹¹⁸ Topal, a.g.e., s. 61; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 313.

¹¹⁹ S. Çimşir, “Vergi ve Ticaret Hukuku Açısından Ticari Defterler”, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2010, s. 21.

1.5.8. İhtiyari Defterler

ETK m. 69/2 ve 82/2 hükümlerine bakıldığı zaman tacirlerin ihtiyari defter tutabilecekleri anlaşılmaktaydı. Yeni TTK ile birlikte bu maddeler yürürlükten kaldırılarak, ticari defterlerde ispata ilişkin ETK m. 82/2'nin karşılığı olarak HMK m. 222'de ihtiyari defterlere ilişkin bir düzenleme yapılmadı. Ancak ihtiyari defter tutulmasını yasaklayan bir hüküm de konulmadı. Bu sebeple tacirler, ihtiyari defterler de tutabilmektedirler¹²⁰.

Tacirlerin, tutulması zorunlu ticari defterler yanında başkaca ihtiyari defterler de tutabilme imkanları vardır. Tacirler tarafından ticari işletme için tutulması gereken ve zorunlu defterler dışında veresiye defteri, taksitli satış defteri, cari hesap defterleri gibi defterler de tutulabilmektedir.¹²¹ Tutulacak bu defterler ticari defterlere ilişkin düzenlemelere tabi olmazlar. Ticari defter olarak nitelendirilemedikleri için de ticari defterlerin işlevlerine de sahip değildirler. Bu defterlerin ispat işlevi bulunmamaktadır¹²². Ancak tutulması zorunlu defterlerle birlikte sahibi lehine ispata konu olabilirler¹²³. İspat aracı olarak tek başına kullanılamayacakları için HMK m. 222 kapsamında değerlendirilmeyerek, ancak HMK m. 199 içinde belge delili olarak konumlandırılabilirler¹²⁴.

1.6. Ticari Defter Tutulması Usulü

Ticari defterler, fiziki halde ya da elektronik halde tutulabilirler¹²⁵. Defterlerin fiziki halde tutulmasıyla ilgili usul ve esaslar TTK ve TDİT'de, defterlerin elektronik halde tutulmasına ilişkin usul ve esaslar TTK ve EDGT'de düzenlenmiştir.

1.6.1. Açılış ve Kapanış Onayı

Ticari defter tutma zorunluluğu bulunan tacirlerin, ticari defterlerini tasdik ettirme yükümlülüğü bulunmaktadır¹²⁶. TTK'da ticari defterlerin tasdik

¹²⁰ Topal, a.g.e., s. 54-55.

¹²¹ Kayar, a.g.e., s. 232.

¹²² Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 649.

¹²³ N. Özdemir/N. Kınacıoğlu, *Türk Ticaret Hukuku (5. Baskı)*, Emel Matbaacılık, Ankara, 1984, s. 169.

¹²⁴ Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 324.

¹²⁵ Bozer/Göle, a.g.e., s. 326.

yükümlülüğünün sadece tutulması mecburi olan ismi belirlenmiş defterler bakımından olduğu belirtilerek, bu defterlerin tasdike tabi defterler olduğu ifade edilmiştir¹²⁷.

Ticari defterlerin açılış ve kapanış onayına ilişkin TTK'nın gelişim sürecine baktığımızda; ETK, 6102 sayılı TTK, 6335 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Ticaret Kanunu'nun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 6455 sayılı Gümrük Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile ticari defterlerdeki açılış ve kapanış onayı hükümlerinin değiştiği görülmektedir.

ETK'da ismen belirtilen ticari defterler onaylamaya tabi kılınmıştır. İsteğe göre tutulan defterler ile işletmenin nitelik ve önemi bakımından tutulması mecburi defterler onaylanmaya tabi tutulmamıştır¹²⁸. İsteğe göre tutulan defterler ile işletmenin nitelik ve önemine ilişkin tutulması mecburi defterler için beyanname verilmesi öngörülmüştür¹²⁹.

ETK'da yalnızca yevmiye defteri ve envanter defteri için kapanış onayı öngörülmüştür¹³⁰. ETK m. 70/4'te yevmiye defterine işlenen kayıtların haklı sebepler dışında on günden fazla geciktirilemeyeceğine hükmedilmiştir¹³¹. Bu hüküm o dönem de dahil halen yürürlükte olan 213 sayılı VUK ile paralellik göstermekteydi.

¹²⁶ H. Abdioğlu/E. Demirkapı/M. Erdöl, "Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanuna Göre Defterlerin İncelenmesi". *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, C. 21, S. 1, Y. 2014, s. 91-105, s. 100.

¹²⁷ E. Pürsünlerli, "Ticari Defterlere Kapanış Tasdiki Yaptırılması ve Tasdik Yaptırmayanların Karşılaşabileceği Sorunlar". *Yaklaşım Dergisi*, S. 85, Ocak 2000, s. 62; S. Yıldız, "Ticari Defterlerin İbrazi ve Kısmi İbraz Durumu". *Mali Çözüm Dergisi*, Nisan-Mayıs 2006, S. 75, s. 62.

¹²⁸ Güvenol, a.g.e., s. 27; Gençtürk, a.g.e., s. 51; Deynekli, Ticari Defter, s. 6; Metin, a.g.e., s. 33-34.

¹²⁹ "Tasdik Ettirme ve Beyanname Verme Mükellefiyeti" başlığını taşıyan ETK m. 69'a göre, "Şirket kuruluş aşamasında 66 ncı maddenin birinci fıkrasında yazılı defterler kullanılmaya başlanmadan önce tacir tarafından ticarî işletmenin bulunduğu yerin ticaret sicili memurluğuna veya notere ibraz edilir. Bu defterler, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defterlerin tasdikine ilişkin hükümlerinde yer alan bilgileri içerecek şekilde tasdik ve imza olunur. Sicil memuru veya noter, defterlerin kaç sayfadan ibaret bulunduğunu ilk ve son sayfaya yazarak resmî mühür ve imzasıyla tasdik eder. Noterlerce tasdik edilen defterlerin mahiyet ve adetleri ve bunların kime ait olduğu en geç yedi gün içinde ilgili ticaret sicili memurluğuna bildirilir. Şirketlerin müteakip yıl defterleri ile kullanılması zorunlu diğer defterler 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defterlerin tasdikine ilişkin hükümlerine göre tasdik olunur. Her tacir, tutmaya mecbur olduğu diğer defterlerle tutmak istediği defterlerin her birinin nevi ve mahiyetleriyle sayfa sayılarını gösteren iki nüsha beyannameyi bu defterleri kullanmaya başlamadan önce sicil memuruna vermeye mecburdur. Memur, bunlardan birisini tasdik ederek tacire geri verir. Bu mükellefiyeti hiç veya kanuna uygun şekilde yerine getirmeyen tacirin bu gibi defterleri lehine delil olamaz".

¹³⁰ Topal, a.g.e., s. 68, dpn. 225.

¹³¹ Gençtürk, a.g.e., s. 18; Güvenol, a.g.e., s. 17.

Belirlenen süre haklı sebepler dışında aşıyorsa, defter usule aykırı tutulmuş sayılıyordu¹³². 6102 sayılı TTK ile bu hüküm ilga edilmiştir.

Ticari defterlerin açılış ve kapanış onayı TTK m. 64/3 ile hüküm altına alınmıştır. İlgili madde 6102 sayılı Kanunla hüküm altına alınmış, 6335 Sayılı Kanun ile değiştirilmiş, en son 6455 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile günümüzdeki halini almıştır.

6335 Sayılı Kanunla değişikliğe gidilmeden önce TTK'da, işletmenin muhasebesine bağlı olmayan defterleri de kapsayacak şekilde, tüm ticari defterler açısından açılış ve kapanış onayı zorunluluğu mevcuttu. Ticari defterlerin hepsinde açılış ve kapanış onayı aranmasının nedeni ise çift defter kullanımının önüne geçmekti¹³³. Kanunun ilk halinde, ticari defterlerin açılış ve kapanış onayının noter eliyle yapılacağı ve kapanış onaylarının izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar yapılması gerektiği hükmedilmişti.

Ticari defterlerin tümünün açılış ve kapanış onayı yapılmasının zorunlu tutulması ile çift defter kullanımının önüne geçmek amaçlanmıştı. Çift defter tutulması sadece muhasebenin tutulduğu ticari defterlerde değil, pay defteri, karar defteri ve genel kurul karar defterlerinde de görülmekteydi. Adı geçen defterlerden herhangi birinde kapanış yapılmadan yeni defter açılabilmekte bir ihtilaf söz konusu olduğu zaman da mahkemenin önüne farklı farklı defterler çıkabilmekteydi. Sık sık hileli bir davranış barındıracak şekilde tutulan çift defterlere özellikle pay defteri ve yönetim kurulu karar defterinde çok fazla rastlanmaktaydı (TTK 64/3 G.). Ticari defterlerde açılış ve kapanış onayı aranmasıyla amaçlanan, tacirin sonrasında başkaca bir defteri işleyerek bu defteri kendi lehine kullanmasını engellemektir¹³⁴.

Fiziki ortamda tutulan yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri ile pay defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defterinin açılış onayları, kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlanmadan önce noter tarafından yapılmaktadır (TTK m. 64/3). Açılış onayı ile kapanış onayına tabi defterler belirtildikten sonra, onay işleminin ne zaman yapılması gerektiği genel manada

¹³² S. Olgaç/M. Çenberci, "İspat Hukuku Yönünden Ticari Defterler". *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 3, S. 1, 1965, s. 112.

¹³³ M. İnanç, "Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda Ticari Defter Tutma, Envanter, Değerleme, Saklama ve İbraz Yükümlülüğü". *Mali Çözüm Dergisi*, Mayıs-Haziran 2011, s. 229.

¹³⁴ Arkan, a.g.e., s. 382.

belirlenmiştir. Buna göre açılış onayı, ticari işletmenin kuruluşu sırasında ve defterler kullanılmaya başlanmadan hemen öncesinde noter tarafından yapılmaktadır. TDİT'in 13/1 fıkrasındaki onay zamanına ilişkin düzenleme TTK'deki hükümle paralellik göstermektedir. TTK ve ilgili tebliğde kuruluş sırasındaki defter açılış onayı için belirlenen süre, defterin en geç kullanılmaya başlamadan önce onaylanması, şeklindedir. VUK m. 221/3'teki düzenlemeye baktığımızda ise; *“yeniden işbaşı yapanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler açısından sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce, vergi muafiyeti kalkanlar açısından muaflıktan çıkma tarihinden itibaren on gün içinde”* demekle bu süre en geç on günle sınırlandırılmıştır.

Defterlerin izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayları, defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar notere yaptırılmalıdır (TTK m. 64/3). Defterlerin izleyen faaliyet dönemi içerisinde açılış onayı yaptırma zorunluluğu, VUK m. 221/1 hükmü ile uyumlu olup, aralık ayında onay işleminin yapılmış olması gerekmektedir¹³⁵.

Pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defterinde yaprak bulunuyorsa, takip eden faaliyet başlangıçlarında açılış onayı yaptırılmadan kullanılması mümkündür (TTK m. 64/3).

6335 Sayılı Kanun ile TTK'ya, yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı, izleyen faaliyet döneminin üçüncü ayının sonuna kadar notere yaptırılacağı hükmü eklenmiştir. TTK m. 64/3'ün 4. cümlesi 01.01.2013 tarihinden geçerli olacak şekilde 11.04.2013 kabul tarihli 6455 sayılı Kanun'un 78. maddesi ile değişiklik yapılarak güncel şeklini almıştır. Yevmiye defterinin kapanış onayı, izleyen hesap döneminin altıncı ayı sona erinceye dek, yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı ise izleyen hesap döneminin birinci ayının sona erinceye dek notere yaptırılmalıdır şeklinde değiştirilmiştir.

Ticaret şirketlerinin, ticaret siciline tescili aşamasında defterlerin açılışı, ticaret sicili müdürlükleri tarafından da onaylanabilmektedir. Anonim şirket ve limited şirketlerin ticaret siciline tescili sırasında ticari defterlerinin açılış onayları ticaret sicili müdürlükleri tarafından yapılmaktadır. Bu sayede kuruluş işlemleri tek

¹³⁵ E. Altunay, “İspat Kavramı ve Bir İspat Aracı Olarak Ticari Defterler”, Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa, 2019, s. 79.

merkezde toplanarak kuruluş işlemlerini kolaylaştırmak amaçlanmıştır¹³⁶. Açılış onayı noter tarafından yapılırsa noter, ticaret sicili tasdiknamesine ihtiyaç duymaktadır. Ticaret sicili tasdiknamesi tacirlerin hepsi için aranmaktadır¹³⁷. Sadece ticari şirket dışındaki gerçek ve tüzel kişi tacirler açısından, kuruluş esnasında yapılacak defter açılış onayında ticaret sicili tasdiknamesine ihtiyaç duyulmaz (TDİT m. 13).

6102 sayılı TTK'nın değişiklik yapılmadan önceki halinde, TMS uyarınca elektronik halde ya da dosyalanarak işlenen defterlerin açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları ile tutulma şekillerinin Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından tebliğle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

6335 sayılı değişiklik sonrasında; defterler elektronik ortamda tutulacaksa defterlerin açılış için ve yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defterinin kapanışı için noter onayı aranmamaktadır. Fiziki halde ya da elektronik şekilde tutulacak ticari defterlere ilişkin; tutulma şekli, yapılacak kayıtların zamanı, onaylarının yenilenmesi, açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esaslarına ilişkin detaylar Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığının beraber çıkardığı tebliğle belirlenmektedir, demektir (TTK m. 64/3). Fiziki ve elektronik halde işlenen defterlerin açılış ve kapanış onayları ile onay yenilemeye ilişkin şekil ve esasları TDİT'de hüküm altına alınmıştır.

1.6.2. Defter ve Kayıtların Türkçe Tutulması

TTK'da ticari defterler ve gerekli kayıtların Türkçe tutulması gerektiği hüküm altına alınmıştır. Defterlerin Türkçe dışındaki bir dil ile tutulamayacağına ilişkin hüküm emredici niteliktedir (TTK m. 65/1 G.). Defterler Türkçe tutulduğu sürece Türkçeye ek olarak başkaca bir dil de defterlerde kullanılabilir (805 sayılı Kanun m.3). Ticari defter tutulurken gerekli hallerde, yabancı ortağa bilgi verilmesi amacıyla defterin hukuki değeri bulunmayan ikinci bir nüshasının yabancı dilde düzenlenebilmesinin imkanı bulunmaktadır¹³⁸.

¹³⁶ Arkan, a.g.e., s. 382, dpn. 1.

¹³⁷ Topal, a.g.e., s. 69.

¹³⁸ Arkan, a.g.e., s. 380, dpn. 3.

VUK m. 215 uyarınca ise defter ve kayıtlar Türkçe tutulmalıdır. Türkçe kayıtlar zorunlu olarak bulunduğu takdirde, defterlere başka dilden kayıtlar da işlenebilir. İlgili kayıtlar vergi matrahını etkilemeyecek biçimde onay yapılacak öteki defterlere de işlenebilmektedir. Bir görüşe göre¹³⁹, çelişki yaratmaması açısından TTK m. 65/1 hükmüne VUK'un bu ilgili hükmünün saklı tutulması gerektiği hususu maddeye eklenmelidir.

TTK, ticari defterlerde kayıtlar tutulurken, kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanılırsa, bunların ne anlama geldiğinin açıklanması gerektiğini belirtmiştir. Ticari defterlerde kayıtlar tutulurken kullanılacak kısaltmalar, harfler ve semboller, işlem yapan kişilerin adlarını, ticarî işletmelerin ve şirketlerin unvanlarını, konularını, gümrük veya diğer bir düzenlemenin pozisyon numaralarını tanımlayabilmektedir. İlgili kısaltmalar, sayılar, harf ve semboller kesin ve tekdüze bir anlam taşıyacak şekilde olmalıdır (TTK m. 65/1 G.).

Yılsonu finansal tabloları da Türkçe tutulmak zorundadır. Tabloların Türk lirası ile düzenlenmesi şartı da koşulmuştur (TTK m. 70/1). Ticari defterlerde Türk parası kullanılıp kullanılmamasına ilişkin TTK'da aleni bir hüküm yoktur¹⁴⁰. VUK m. 215/2-a bu konuda bir düzenleme yapmış ve kayıt ve belgelerde Türk para biriminin kullanılması gerektiği, Türk parası karşılığı gösterildiği takdirde ise yabancı para birimine ilişkin de düzenleme yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Yurt içinde olmayan müşteriler için hazırlanan belgelerde Türk parası olarak karşılık gösterme gerekliliği olmadığı öngörülmüştür¹⁴¹.

1.6.3. Açıklık ve Doğruluk Esasına Uygunluk

TTK m. 64/1' e göre tacirler defterlerini, işletmenin iktisadi ve mali durumunu gözler önüne serecek biçimde her hesap dönemi içinde ortaya çıkacak sonuçları açıkça görülecek şekilde tutmalıdır. Defterler; üçüncü kişi uzmanların uygun bir süre içinde yapacakları inceleme ile işletmenin faaliyetleri ve finansal

¹³⁹ Moroğlu, a.g.e., s. 66.

¹⁴⁰ Ü. Somuncuoğlu, "6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu' na Göre Ticari Defterlerin İbrazi ve Delil Olma Nitelikleri". *İstanbul Barosu Dergisi*, C. 86, S. 1, 2012, s. 200.

¹⁴¹ D. Ceyhun, "Ticari Defterlerin Delil Olma Niteliği", Yüksek Lisans Tezi, *Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Ankara, 2017, s. 53; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 314.

durumu hakkında fikir verebilecek bir biçimde, işletme faaliyetlerinin ortaya çıkışını ve gelişiminin izlenebilmesi amacıyla açıkça anlaşılacak şekilde tutulmalıdır.

Bu maddenin gerekçesini incelediğimizde¹⁴²; fıkra da bahsi geçen “üçüncü kişi” tacirden bağımsız ve yansız olan kimseyi tarif ederken, “uzman” kavramı da defterlerin meslek etiğine uygun profesyonel bir şekilde tutulması gerektiğini ifade etmektedir.

“Uygun bir süre” demekle kastedilen; uzmanın konu ile ilgili araştırma yapması ve bilgi toplaması gereken ayrı bir süre değil, deftere işlenen kayıtların sebep, dayanak ve sonuçlarını değerlendirebilmesi için gereken süredir.

Defterlerin uzmana “işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek” şekilde tutulmasındaki amaç, uzmanın işletmede denetim yapması değil, tacirin malvarlığının borçlarını ödemeye elverişli olup olmadığının ölçülüp yorumlanmasıdır.

Bu sebeple, ticari defterler tutulurken açıkça anlaşılır bir şekilde tutulmalıdır. “Açıklık” kavramından kasıt, uzman bir üçüncü kişinin işletmenin faaliyetleri ve finansal durumunu anlaması ve fikir edinebilmesidir.

TTK m. 65/2' ye göre ticari deftere yapılacak kayıtların eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli halde işlenilmesi mecburidir. Anılan bu hükmün gerekçesini incelediğimizde¹⁴³; bilanço tutma ilkeleri olan “*tamlık*”, “*doğruluk*”, “*zamanında kayıt*” ve “*düzen*” ilkelerine gönderme yapmaktadır. Bu ilkelerin uygulanması ticari defterlerin tutulmaya başlanmasıyla beraber başlamaktadır.

Tamlık ilkesi, işletmede gerçekleşen iş ve işlemlerin eksiksiz bir biçimde hiçbir boşluk bırakmadan muhasebeleştirilmesi anlamına gelir. Kayıt yapılması gereken hiçbir iş ya da işlem kayıt dışı bırakılmamaktadır. Belirtmek gerekir ki muhasebedeki tamlık ilkesi ile bilançodaki tamlık ilkesi farklıdır. Bilançodaki tamlık ilkesi aktif ve pasif listesinin eksik ya da fazla olmadığını yani aktif ve pasiflerin tamlığını ifade etmektedir.

¹⁴² 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 64/1. Madde Gerekçesi

¹⁴³ 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu 65/2. Madde Gerekçesi

Doğruluk ilkesi, yapılan kayıtların gerçeğe uygun bir biçimde olması ve gerçekleştirilen iş ve işlemi sadık bir şekilde yansıtmaları anlamına gelir. Yapılan işlemin gerçeğe uygun şekilde muhasebeleştirilmesi kayıtları inceleyenlerin yanlış yorum yapmasını da engelleyici niteliktedir. Gerçeğe sadık, uygun ve bağlı olmakla kastedilen İngilizce'deki "fair" sözcüğünün bir karşılığı olarak kullanılmaktadır. "Fair" kelimesi Anglo-Sakson çevreleri dışında yabancı öğretilerde de kullanılmakta ve Kara Avrupası dillerinde tam karşılığı bulunmamaktadır. Aynı zorluk Türkçe'de de bulunmaktadır.

Zamanında kayıt ilkesi, yapılan iş ve işlemin muhasebe kaydının zamanında gerçekleştirilmesini sonraki bir zamana ertelenmemesi gerektiğini ifade etmektedir. Zamanında demekle kastedilen, 5-10 gün gibi sınırlı bir zaman diliminde kaydedilmesi değil, genel kabul gören muhasebe kurallarına uygun bir "zamanında" kayıt altına alınması gerekliliğidir. "Zamanında" diyerek hemen veya derhal değil, gerçekçi, kısa, makul bir süre; muhasebeleştirilmenin olağan süresi ifade edilmektedir.

Düzen ilkesi, gerçekleştirilen iş ve işlemin muhasebe kaydının zaman akışına uygun bir şekilde, kronolojik bir biçimde tarih ve belge numarası dikkat edilerek kayıt yapılmasını ifade etmektedir. Defterlere yapılacak kayıtların zamanında düzenli şekilde yapılması bakımından 6102 sayılı TTK'da belirli bir süre bulunmamaktadır. TDİT'te düzene ilişkin olarak ise, deftere işlenecek kayıtların 10 günden fazla geciktirilmemesi, belirli haller söz konusu olduğunda bile en fazla 45 gün içinde kayıtların deftere işlenmesi gerektiğine yer verilmiştir.

İlkeler, defterlerin ve yılsonu finansal tabloların taşıyıcı kolonları kabul edilir ve evrenseldir¹⁴⁴.

1.6.4. Kayıtların Niteliği ve Kayıtlarda Yapılacak Değişiklikler

TTK'da ticari defterlerde tutulacak kayıtlara ilişkin olarak; ticari deftere işlenecek kayıtların eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılma zorunluluğu belirtilmiş ve kayıt sırasında mı ya da daha sonradan mı yapıldığı anlaşılamayan değiştirilmelerin yapılması ve tutulan bir kayıt ya da yazımın önceki içeriği belli olmayacak bir halde çizilmesi ve değiştirilmesi yasaklanmıştır (TTK m.

¹⁴⁴ TTK Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporu Esas No:1/324, Sayı 96.

65/2, 65/3). Bu “kazıntı ve silinti yasağı” ya da “tamlık ve mahsup yasağı” şeklinde ifade edilebilmektedir¹⁴⁵.

Değişiklik gerekli hallerde yapılacak çizme işlemi; saklayıcı, örtücü, karartıcı bir şekilde değil, düzeltici ve gerçeği yansıtıcı bir şekilde yapılmalıdır. Önceki kayıt karalanmamalı, kapatılmamalı, madde veya araç yoluyla silinmemelidir. Önceki kaydın okunup anlaşılabilecek bir biçimde temiz bir şekilde çizilmesi gerekmektedir. Yapılan çizim işlemindeki amaç önceki kaydı saklamak değil, düzeltmek olmalıdır(TTK m. 65/3 G.).

Çizimlerin önceki yazının da okunabileceği bir biçimde mümkünse tek bir çizgi çekilerek yapılması gerekmektedir. Karalama ya da bir araçla silme işlemi yapılmamalıdır. Çizimlerin ilgili kaydı örtücü değil, düzeltici ve gerçeği yansıtıcı şekilde yapılmasına dikkat edilmesi gerekmektedir¹⁴⁶.

1.6.5. Elektronik Ortamda Tutulan Ticari Defterlerin Tabi Olduğu Usul

Ticari defterler elektronik ortamda¹⁴⁷ dijital olarak tutulabilmektedirler. Ticari defterlerin elektronik ortamda tutulmasına ilişkin olan temel düzenleme TTK’nın 64/3, 65/4, 82/4 hükümleri ile yapılmıştır. Bu hükümlere ek olarak TDİT m. 23 ile VUK mükerrer 242/2 hükmü de elektronik ortamda defter tutulmasının yasal dayanağı olarak gösterilebilir¹⁴⁸. Elektronik ortamda işlenecek ticari defterlerin usul ve esasları Türk Ticaret Kanunu ve Elektronik Defterler Genel Tebliği’nde düzenlenmiştir.

EDGT m.2’ ye bakıldığında “*elektronik defter*” kavramı şekil düzenlemelerinden ayrı bir biçimde TTK ve/veya VUK uyarınca tutulması mecburi defterlerde bulunması gerekli bilgileri içeren elektronik kayıtlardır. “*Mali mühür*” elektronik sertifika altyapısını, “*elektronik defter beratı*” elektronik ortamda tutulan Gelir İdaresi Başkanlığı’nın belirlediği standartlardaki bilgileri barındıran ve

¹⁴⁵ Gençtürk, a.g.e., s. 56.

¹⁴⁶ Polat, a.g.e., s. 29.

¹⁴⁷ Elektronik ortam, bilginin bilgisayarlarla işlenebilecek şekilde sayısal olarak yaratılması, iletilmesi ve bu süreçte insanlar tarafından kullanılması sonucu ortaya çıkan olguyu ifade etmektedir. Detaylı bilgi için bkz. M. Ö. Falcıoğlu, *Karşılaştırmalı Hukuk ve Türk Hukukunda Elektronik Satım Sözleşmesi ve Kuruluşu*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2004, s. 48.

¹⁴⁸ Topal, a.g.e., s. 85.

Başkanlığın mali mührü ile onaylanmış elektronik dosyadır. “*Açılış onayı*” hesap döneminin ilk ayına, “*kapanış onayı*” ise hesap döneminin son ayına ilişkin alınan elektronik defter beratını ifade etmektedir¹⁴⁹.

EDGT m. 3.1.1.’e göre şekil hükümlerinden ayrı bir biçimde TTK ve/veya VUK’ a göre tutulması mecburi defterlerde bulundurulması gerekli bilgileri içeren elektronik kayıtların tamamı e-Defter olarak nitelendirilmiştir. Bu şekilde ticari defterlerin elektronik dosya şeklinde oluşturulması, kağıda bastırılmadan oluşturulup kayıt altına alınması, değişmezlik, bütünlük ve kaynak doğruluğunun elektronik imza/mali mühür ile garantiye alınarak, ilgililer için ispat aracı olarak kullanılabilmesi sağlanmaktadır.

TTK m. 397/4 kapsamında bağımsız denetime tabi olan şirketler ile e-Fatura uygulamasına geçiş mecburiyeti olan mükellefler, e-Defter uygulamasına dâhil olmak zorundadırlar (EDGT m. 3.2.1.).

Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığı; analiz veya inceleme çalışmaları sonucunda riskli ya da vergiye uyum düzeyi düşük olduğunu belirlediği mükellefleri veya mükellef gruplarını faaliyet, sektör ve ciro tutarına bağlı olmaksızın, yazılı bildirim yaparak ve geçiş hazırlıkları için en az 3 ay süre vererek e-Defter uygulamasına geçme zorunluluğu getirmeye yetkili kılınmıştır. Yazılı bildirim yapılan mükellefler bildirimde belirtilen süreler içerisinde e-Defter uygulamasına dahil olmalıdır (EDGT m. 3.2.2.).

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar ve iktisadi kamu kuruluşlarının e-Defter uygulamasından yararlanma zorunluluğu yoktur, isteğe bağlı olarak uygulamaya dahil olabilmektedirler (EDGT m. 3.2.3.).

Tebliğ ile belirlenmiş mecburiyet kapsamında bulunmayan mükellefler de istemeleri halinde e-Defter uygulamasına dahil olabilirler. Talebe yönelik bu uygulamaya eklenenler, başvurularını izleyen ayın başından itibaren defterlerini e-Defter olarak tutabilirler (EDGT m. 3.2.4.).

Uygulamaya geçme zorunluluğu bulunan mükellefler; tam bölünme, devralma şeklinde birleşme, yeni kuruluş şeklinde birleşme veya tür değişikliğine

¹⁴⁹ Bozer/Göle, a.g.e., s. 330.

uğramaları sonucunda devrolunan veya birleşilen tüzel kişi mükellefler ile tam bölünme veya tür değişikliği sonucu doğan yeni tüzel kişi mükellefler de uygulamaya geçmek zorundadırlar. Uygulamalara geçme süresi de her şartta işlemin ticaret siciline tescil tarihini takip eden ayın başından itibaren 3 ayı geçmemektedir (EDGT m. 3.2.5.).

Zorunlu olmasına rağmen e-Defter uygulamasına zamanında başlamayan mükellefler için de VUK'ta düzenlenen cezai hükümler uygulanmaktadır (EDGT m. 3.2.7.).

Tebliğ kapsamında e-Defter uygulamasına eklenen mükellefler eklendikleri aydan itibaren defterlerini kağıt ortamında tutmaları yasaktır, aksi halde kağıt ortamda tutulan defterler tutulmamış sayılmaktadır (EDGT m. 4.3.1.).

e-Defter tutulurken hesap döneminin ilk ayına ilişkin alınan berat açılış onayını, son ayına ilişkin alınan berat kapanış onayını, diğer aylara ilişkin beratların alınması ise o aylara ilişkin olarak defterlerin noter onayı yerine geçmektedir (EDGT m. 4.3.3.).

Gerçek ve tüzel kişi mükelleflerin, e-Defter oluştururken, kaydederken, muhafaza ve ibraz ederken; defterlerin tutulması, kaydedilmesi, onaylanması, saklanması ve ibrazı aşamalarında kullanacakları yazılım, Başkanlıktan uyumluluk onayı olan bir yazılım olmalıdır (EDGT m. 4.2.1.). İlgili yazılımı ve sistemi edinen kişiler e-Defter dosyalarını ve elektronik berat dosyalarını uygulamasına yükleyerek e-Defter tutmaya başlayabileceklerdir¹⁵⁰. Oluşturulan e-Defterler, Başkanlık tarafından onaylanan beratları ile birlikte muhafaza ve ibraz edilmesi şartıyla VUK ve TTK açısından geçerli kanuni defter olarak kabul görecektir (EDGT m. 4.3.10.).

1.7. Defter Tutma Yükümlülüğüne Uymamanın Sonuçları

Tacir, ticari defterlerini tutmak ve defter ve belgelerini saklamakla yükümlüdür. Bu yükümlülüklere uymamanın sonucunda bazı hukuki sonuçlarla karşılaşmaktadır. 6102 sayılı TTK uyarınca kanuna uygun defter tutulmaması sonucu uygulanacak hukuki yaptırımlar açık bir biçimde düzenlenmemiştir. Fakat açıkça

¹⁵⁰ M. A. Aslan, “Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”, Yüksek Lisans Tezi, *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Kırıkkale, 2022, s. 26.

düzenleme bulunmaması hukuki olarak bir sonuç doğmayacağı anlamına gelmemektedir¹⁵¹. Tacirin defter tutma yükümlülüğüne uymaması nedeniyle karşılaşılabilecek cezai yaptırımlar ise TTK m. 562’de düzenlenmiştir. Defter tutma yükümlülüğüne uymama sebebiyle doğacak yaptırımları cezai ve hukuki yönden inceleyeceğiz.

1.7.1. Cezai Sonuçlar

TTK m. 562’de tacirin defter tutma yükümlülüğüne uymaması sonucunda karşılaşılabilecek cezai yaptırımlar hüküm altına alınmıştır.

Ticari defterlerin, üçüncü kişi uzmanların uygun bir süre zarfında yapacakları inceleme ile işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu konusunda fikir verebilecek bir biçimde, işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişiminin takip edilebilmesi amacıyla açıkça anlaşılacak şekilde tutulması gerekir. Ticari defterlerini fikir verilebilecek ve gelişimi açıkça izlenebilecek şekilde tutmayan tacir hakkında, para cezasına hükmedilir (TTK m. 562/1-a).

Defterler Türkçe tutulmalı ve tutulan ticari defterlerde kullanılan kısaltma sembol ve harflerin anlamları açıkça belirli olmalıdır. Deftere yapılan kayıtlar eksiksiz, zamanında ve düzenli yapılmalı, bir yazım veya kaydın ilk hali görülemeyecek biçimde çizilip, değiştirilmemelidir. Buna aykırı olacak şekilde işlem yapanlar hakkında, para cezasına hükmedilir (TTK m. 562/1-d).

Tacir, ticari defterlerinde açılış ve kapanış onayı zorunluysa bu onayı yaptırmalıdır. Onay yaptırılması zorunlu defterlerde onay yaptırmayanlar hakkında, para cezasına hükmedilir (TTK m. 562/1-c).

Tacir, işletmesine ilişkin her türlü belgeyi, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda sağlamaz ve belgeleri ibraz etmez ise hakkında, para cezasına hükmedilir (TTK m. 562/1-b, f). TTK m. 66’daki usule aykırı olarak envanter çıkaranlar için de aynı ceza yaptırımı uygulanmaktadır (TTK m. 562/1-e).

¹⁵¹ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 409, dpn. 623.

TTK uyarınca işlenmekle veya korunmakla yükümlü kılınan defter, kayıt ve belgeler ile bunlara ilişkin bilgileri, denetime tabi tutulan gerçek veya tüzel kişinin olup olmadığına bakılmaksızın; 210/1'e göre denetime yetkili olanlara vermeyen, eksik veren veya denetim elemanlarının görevlerini yapmalarına engel olanlara, eylemi daha ağır ceza verilecek başka bir suç oluşturmazsa, üç yüz günden az olmamak şartıyla para cezasına hükmedilir (TTK m. 562/4).

Ticari defterlerin bulunmaması, herhangi bir kayıt barındırmaması, kanun gereğince saklanmaması durumunda, sorumlulara üç yüz günden az olmamak şartıyla para cezasına hükmedilir (TTK m. 562/6).

Ticari defterlere kasten gerçekle örtüşmeyen kayıt işleyenler hakkında bir yıl ile üç yıl arası hapis cezası verilir (TTK m. 562/8).

TTK m. 562 kapsamında para cezaları, aksi halde düzenleme bulunmuyorsa mahallin en büyük mülki amiri tarafından verilmektedir.

İcra İflas Kanunu ve Vergi Usul Kanunu açısından da ticari defter tutma yükümlülüğü konusunda cezai yaptırımlar öngörülmüştür.

İİK m. 310'da taksiratlî iflas halleri düzenlenmiştir. İİK m. 310/5 uyarınca defterlerini hiç tutmayan ya da gereği gibi tutmayan tacir taksiratlî müflis sayılmakla, hakkında Türk Ceza Kanunu uyarınca hapis cezası verileceği belirlenmiştir.

VUK m. 359'a baktığımız zaman ise, vergi kanunlarına uygun işlenen veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz zorunluluğu olan defterler hakkında hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, belgeleri tahrif edenler, gizlemiş olanlar, içeriği yanıltmaya müsait belge düzenleyenler ya da bu belgeleri kullanan kişiler için de hapis cezası verileceği düzenlenmiştir.

1.7.2. Hukuki Sonuçlar

Hukuki sorumluluk bakımından, tacirlerin defter tutma yükümlülüklerine aykırı davranışlarının en büyük etkisi ispat hukukunda kendini hissettirir. Bunun sebebi, tacirin defterlerini kanuna uygun olarak tutmadığı hallerde, defterin sahibi lehine değil aleyhine delil teşkil etmesi durumudur¹⁵².

¹⁵² Topal, a.g.e., s. 81.

Ticari defter ve belgelerin yasaya uygun olarak saklanmaması bakımından cezai yaptırımlar TTK 562. maddesinde düzenlenmiştir. Hukuki yaptırım kapsamında kanunda bir düzenleme bulunmamaktadır. TTK m. 82/7’de düzenlenen nedenlerin var olduğu hallerde tacir, ticari defter ve belgeleri için zayi belgesi almayı talep edebilir¹⁵³. HMK m. 222/5 uyarınca zayi belgesi almamış olan tacir, karşı taraf onun defterlerine dayandığı takdirde defterlerini ibrazdan kaçınmış sayılmakla bundan doğan sonuçlara katlanmaktadır¹⁵⁴.

Zayi belgesinin alınması, defter tutmakla yükümlü olan tacirin somut uyuşmazlık karşısında ticari defterlerinin ibrazını engellemektedir. Bu yönüyle ticari defterlerin ispat kuvvetini ortadan kaldıran bir etkisi bulunmaktadır. İspat hukukuna yönelik sonuçları bakımından zayi belgesi alınması, tacir için adeta bir kurtuluş kanıtı niteliğindedir¹⁵⁵.

ETK m. 68/4’te, zayi belgesi almamış olan tacirin defterlerini ibraz etmekten kaçınmış sayılacağına hükmedilmiştir. Bu hüküm TTK’da yer almamaktadır. 6100 sayılı HMK’da ticari defterlerin ispat hükümleri düzenlenmişse de bu hükme ilişkin HMK’da da düzenleme bulunmamaktadır¹⁵⁶. Zayi belgesinin alınmamış olmasının hukuki sonucunun kanunda düzenlemesinin olmaması, bir eksiklik olarak kabul edilmemektedir. Tacir, ticari defterlerinin zayi olduğunu sadece zayi belgesi ile ispat edilebilir. Ticari defterlerinin zayi olduğunu başka şekilde ispat edemeyen tacirin karşılaşacağı yaptırım ticari defterlerini ibrazdan kaçınmış sayılmazdır¹⁵⁷. Bu sebeple bu hükmün yeni düzenlemelerde olmaması bir eksiklik değildir¹⁵⁸.

TTK m. 82/7’de sayılan veya benzeri durumlardan dolayı ticari defter ve belgeleri zayi durumundaki tacir, zayi belgesi talep edebilir. Ticari defter ve belgeleri yasal saklama süresince saklamayıp, elinden çıkarmış olan tacir zayi belgesi alamayacaktır. Defterler mahkemece talep edildiğinde ibraz edemeyen tacir, ibrazdan kaçınmış sayılacaktır. Bu durumda HMK m. 222/5 uyarınca ticari defterlerini ibraz

¹⁵³ M. Yasan, “Zayi Belgesinin Temini İçin Gerekli Olan Koşulların 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Hükümleri İle Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 27, S. 2, s. 75.

¹⁵⁴ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 668.

¹⁵⁵ Yasan, a.g.e., s. 73.

¹⁵⁶ Sezgin Huysal, a.g.e., s. 200.

¹⁵⁷ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 667; Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 413.

¹⁵⁸ Taşdelen, a.g.e., s. 281.

etmeyen taraf, iddiasını ispat etmiş sayılacaktır. Bu sebeple, hukuki uyuşmazlıklarda ticari defter ve belgelerin delil olması sonucu mahkeme veya tarafların istemi üzerine ibrazın hukuki sonuçlarından kurtulmanın tek yolu, zayi belgesinin sunulmasıdır¹⁵⁹ denilebilir.

Ticari defterlere yönelik TTK hükümlerine bakıldığında defterlerin usule aykırı tutulması ya da hiç tutulmaması durumunda hukuksal bir yaptırım belirlenmemiştir¹⁶⁰. Doğrudan hukuki bir yaptırım belirlenmemiş olsa da defterlerin aleyhe delil olma durumu ve defterlerin ibrazından kaçınmanın yarattığı olumsuzluklar ile icra iflas hukukundaki konkordato talebinin reddi gibi dolaylı hukuki yaptırımlar olduğu ifade edilmektedir¹⁶¹.

İcra ve İflas Hukuku uyarınca defter tutma yükümlülüğü olan borçlu, iflastan kaçınmak için konkordato talebinde bulunduğu zaman, talebine ticari defterlerinin durumunu gösterir belgeler eklemek zorundadır. Borçlunun malvarlığını gösterecek bu belgeler, borçlu zorunlu defter tutmakla yükümlüyse *“TTK uyarınca hazırlanan son bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu, hem işletmenin devamlılığı esasına göre hem de aktiflerin muhtemel satış fiyatları üzerinden hazırlanan ara bilançolar, ticari defterlerin açılış ve kapanış tasdikleri ile elektronik ortamda oluşturulan defterlere ilişkin e-defter berat bilgileri, borçlunun malî durumunu açıklayıcı diğer bilgi ve belgeler, maddi ve maddi olmayan duran varlıklara ait olup defter değerlerini içeren listeler, tüm alacak ve borçları vadeleri ile birlikte gösteren liste ve belgeler”* olarak sıralanmaktadır (İİK m. 286/1-b). Belge ve kayıtlar süresinde ve eksiksiz bir biçimde sunulmalıdır. Aksi halde geçici mühlete hükmedilmez ve konkordato talebi kabul edilmez (İİK m. 287/2). Bu halde tutulması zorunlu ticari defterler usulüne uygun şekilde tutulmazsa asliye ticaret mahkemesi konkordato istemini reddedecektir. Bu durum da ticari defter tutma yükümlülüğünü yerine getirmemenin hukuki bir sonucu olarak gösterilebilir¹⁶².

¹⁵⁹ Aslan, Tez, s. 43.

¹⁶⁰ Z. V. Algur, *Ticari Defterler İle İspat*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2020, s. 28; Bahtiyar/Ayli/Şua/Karamanlioğlu, a.g.e., s. 235; Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 409, dpn. 623.

¹⁶¹ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 410; Arkan, a.g.e., s. 386; Taşdelen, a.g.e., s. 289.

¹⁶² Topal, a.g.e., s. 83.

2. TİCARİ DEFTERLERİN DELİL SİSTEMİNDEKİ YERİ

Ticari defterlerin delil olma niteliğine ilişkin düzenlemelerin HMK’ da yer alması nedeniyle, ticari defterlerin delil sistemindeki yerini inceleyebilmek adına; öncelikle HMK’da ispat ve delile ilişkin açıklamalar yapılacak olup, ardından belge, senet, fatura ve teyit mektubu gibi ticari defterlerle ilişkisi olan kavramlardan söz edeceğiz.

2.1. Hukuk Muhakemeleri Kanunu’nda İspat ve Delil Kavramı

İspat; yargılama ile ilgili olarak tarafların öne sürdüğü ya da hakim tarafından re’sen ele alınacak talebin konusu ile alakalı olarak, talebin dayandığı hukuk kurallarının koşul vakıalarının somut bir şekilde oluşması ile ilgili hâkimde bir kanaat oluşturmak için yürütülen inandırma sürecidir¹⁶³. Delil ise ispat sürecinde başvurulacak araçlardır¹⁶⁴. Başka bir ifadeyle, yargılamaya konu edilen ve çekişmeli vakıadan, lehine hak talebinde bulunan tarafından haklılığını ispatlamaya yarayacak araçların mahkemeye sunulması işlemidir¹⁶⁵. Delil, ispat hukukunu neredeyse tek başına oluşturmaktadır. Delil, eğer usul ve esasa uygun ortaya konmuşsa ve çekişmeli bir uyuşmazlığı sonuçlandırmak için gerekli ve yeterli kabul edilebilir¹⁶⁶.

¹⁶³ H. Pekcanitez/O. Atalay/M. Özekes, *Medeni Usul Hukuku (11. Baskı)*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2023, s. 337; B. Kuru, *Medeni Usul Hukuku El Kitabı C.1*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2020, s. 612; A. Başözen, *Medeni Usul Hukukunda İlk Görünüş İspatı*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2010, s. 12; N. Bolayır, *Hukuk Yargılamasında Delillerin Toplanması ve Tarafların ve Hakim Rolü*, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2014, s. 9; S. Kale/S. Keser, “Medeni Yargılama Hukuku’nda Delil Sistemi”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 21, S. 2, 2015, s. 612; İ.E. Postacıoğlu./S. Altay, *Medeni Usul Hukuku Dersleri (7. Baskı)*, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2015, s. 558; B. Kuru/B. Aydın, *İstinaf Sistemine Göre Yazılmış Medeni Usul Hukuku*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2023, s. 238; R. Arslan/E. Yılmaz/S. Taşpınar Ayvaz/E. Hanağası, *Medeni Usul Hukuku (9. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2023, s. 414; H. Y. Alangoya/M. K. Yıldırım/N. Deren Yıldırım, *Medeni Usul Hukuku Esasları (8. Baskı)*, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2011, s. 293; M. Atalı/İ. Ermenek/E. Erdoğan, *Medeni Usul Hukuku (6. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2023, s. 463; A. C. Budak/V. Karaaslan, *Medeni Usul Hukuku (7.Baskı)*, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2023, s. 255; T. Muşul, *Medeni Usul Hukuku (3. Baskı)*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2012, s. 319.

¹⁶⁴ S. Tanrıver, *Medeni Usul Hukuku Cilt I*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2016, s. 798; Postacıoğlu/Altay, a.g.e., s. 608; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 372; Muşul, a.g.e., s. 324; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 487; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 239; H. Konuralp, *Medeni Usul Hukukunda İspat Kurallarının Zorlanan Sınırları*, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 1999, s. 5.

¹⁶⁵ M. Göksu, *Hukuk Yargılamasında Elektronik Delil*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011, s. 144; İ. Açıkan, “Delil”. *Ankara Barosu Dergisi*, S. 4, 1975, s. 478.

¹⁶⁶ H. B. Bilgiç, “Medeni Usul Hukukunda Delillerin İleri Sürülmesi”, Yüksek Lisans Tezi, *Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Ankara, 2018, s. 8.

Deliller, ispat yükü kendisinde olan tarafından ileri sürülmek zorundadır¹⁶⁷. İspat yükü; iddia ya da savunmanın dayandığı vakıanın gerçekleşmiş olup olmadığının ispat edilemediği hallerde, hakim aleyhe karar vermesi riskine kimin katlanacağını ifade etmektedir¹⁶⁸.

Ticari defterlerle ispat usulüne ilişkin hükümler HMK’ da yer aldığından ilk olarak delil sistemi ve türlerini incelemek lazımdır. İspatın konusunu, uyuşmazlığı çözmek için etken ama tarafların üzerinde anlaşılmadıkları konular oluşturur. Bu konuların çözülmesi için yargılama sırasında delil gösterilmesi gerekmektedir¹⁶⁹.

2.2. Delil Sistemleri

Deliller, dava açılmadan önce hakim bilgisi dışında yaşanmış olayların doğruluğuna ilişkin olarak hakimde bir kanaat oluşturmaya yarar. Böylece uyuşmazlık hakkında, hakim tarafından deliller gözetilerek hüküm kurulmaktadır¹⁷⁰. Delil sistemleri olarak, delilin kanunda düzenlenmiş olup olmamasına ve hakim tarafından hükme esas alınıp alınmamasına göre farklı sistemler düzenlenmiştir.

Delillere ilişkin olarak iki sistemin varlığı kabul edilmektedir¹⁷¹. Delil sistemleri kanuni delil sistemi/ katı(sıkı) delil sistemi ve serbest delil sistemi şeklinde ayrılmaktadır. Delillerin yalnızca kanunda düzenlenmiş olup olmamasına göre delil sisteminde böyle bir ayırım yapılmıştır. Kanuni delil sistemi, delillerin nelerden ibaret olduğunun sınırlı bir şekilde sayıldığı bir delil sistemidir. Kanuni delil sisteminin karşıtı olan serbest delil sistemi, ispat araçlarının neler olduğunun sadece kanunda sayılmadığı, yani kanunda sayılmasa bile ispat aracı olabilecek her şeyin delil olarak sayıldığı bir sistemdir¹⁷². Alman hukukunda bu sistem kabul edilmiştir. Bilirkişi,

¹⁶⁷ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 357; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 479; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 426; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 242; M. Yavaş, “Medeni Yargılamanın Amacı Bağlamında İspat Yükü Kavramı”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 21, S. 2, 2015, s. 758.

¹⁶⁸ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 357; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 478; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 261; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 417; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 240; Muşul, a.g.e., s. 321.

¹⁶⁹ Polat, a.g.e., s. 44.

¹⁷⁰ Topal, a.g.e., s. 115.

¹⁷¹ Tanrıver, Cilt I, s. 799; Kuru, a.g.e., s. 643; Kale/Keser, a.g.e., s. 704; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 273; A. Bulur, “6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu Hükümleri Uyarınca E-İspat”. *Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 9, S. 1, 2012, s. 786.

¹⁷² Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 378; Kale/Keser, a.g.e., s. 704; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 273.

keşif, senet, tanık ve isticvap şeklinde beş tür delil sayılmıştır. Türk hukukunda ise serbest delil sistemi benimsenmiş, deliller kanunda sayılmıştır. Bunun yanında, kanunda sayılan deliller sınırlı sayı ilkesine göre sayılmamış, ispat faaliyetinde kullanılabilecek her şey delil olarak kabul edilmiştir¹⁷³. Serbest delil sisteminde, hukukun sınırları içinde olacak şekilde, her şey delil kabul edilebilir, her husus her türlü delil ile ispat edilebilir¹⁷⁴.

Delillerin yalnızca kanunda düzenlenmiş olup olmamasına göre delil sisteminde yapılan ayırım sonrasında hakimin önüne gelen delilin değerlendirilmesi konusu gündeme gelecektir. Delilin hakim tarafından hükme esas alınırken, serbest mi olacağı yoksa, sınırlandırmalara mı maruz kalacağı sorusu akıllara gelmektedir. Hakim, delili hükme esas alırken tamamen serbest olabileceği gibi kanun tarafından da sınırlandırmalara maruz kalabilir¹⁷⁵. Bu haliyle hakimin delilleri değerlendirmesi açısından, kanuni delil sistemi ve delillerin serbestçe değerlendirilmesi sistemi olmak üzere iki sistem öngörülmüştür¹⁷⁶.

Delillerin serbestçe değerlendirilmesi/ vicdani delil sistemi, hakimin ileri sürülen delilleri serbestçe değerlendirebilmesini öngören bir sistemdir¹⁷⁷. Hakimin önüne gelen delilin, uyuşmazlığın çözümüne ilişkin gerçeği yansıtıp yansıtmaması konusunda karar vermede, serbest olması durumunda delillerin serbestçe değerlendirilmesi sistemi uygulanır¹⁷⁸.

Kanuni delil sistemi, hakimin kanunda delillerin değerlendirilmesine ilişkin sınırlamalarla bağlı olarak değerlendirmelerini yapıp, karar alması gerektiğini öngören bir sistemdir¹⁷⁹. Bu sistemde hakim, kesin delillerden biri söz konusu olduğu zaman, bu delillerin uyuşmazlığın çözümüne ilişkin gerçeği yansıttığını kabul etmek zorundadır¹⁸⁰.

¹⁷³ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 378; Bulur, a.g.e., s. 786; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 490-491.

¹⁷⁴ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 378; M. Yavaş, *Senetle İspat ve Senede Karşı Senetle İspat Kuralları ile Bu Kuralların İstisnaları*, Turhan Yayıncılık, Ankara, 2009, s. 62.

¹⁷⁵ Kale/Keser, a.g.e., s. 705; Bolayır, Delil, s. 100.

¹⁷⁶ Postacıoğlu/Altay, a.g.e., s. 610; Tanrıver, Cilt I, s. 799.

¹⁷⁷ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 378.

¹⁷⁸ Kale/Keser, a.g.e., s. 705; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 378; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 491.

¹⁷⁹ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 378.

¹⁸⁰ Bulur, a.g.e., s. 787; Bolayır, Delil, s. 101.

Delillerin değerlendirilmesi sistemi açısından bizim de katıldığımız görüşe göre karma bir sistem kabul edilmiştir¹⁸¹. Kanunun belirli bir delili ispat için kabul ettiği hususlar için, o hususların o delil dışında başka bir delille ispatı mümkün olmamaktadır. Kesin delille ispat kuralı çerçevesinde hakimin bu kesin delilleri serbestçe değerlendirememesi o delillerle bağlı olması, delillerin değerlendirilmesi açısından kanuni delil sistemine ilişkindir. Ancak istisnai bu haller dışında belirli hususların belirli delillerle ispatının zorunlu tutulmadığı, takdiri delillerin kabul edildiği, ileri sürülen delillerin gerçeği temsil edip etmediğine karar verilmesi konusunda ve ileri sürülen bu delilleri hakimin serbestçe değerlendirebiliyor oluşu, delillerin değerlendirilmesi açısından delillerin serbestçe değerlendirilmesi sistemine ilişkindir¹⁸².

2.3. Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda Delil Türleri

Tarafların bir olayı ispatlama amacıyla ileri sürdükleri ispat araçlarına delil denir¹⁸³. Deliller türleri bakımından kesin deliller ve takdiri deliller şeklinde ayrılmaktadır¹⁸⁴. Kesin deliller, hakimi bağlayıcı niteliği olan deliller kabul edilirken, takdiri deliller ise hakimin serbestçe takdir edebileceği delillerdir¹⁸⁵.

2.3.1. Kesin Deliller

Türk hukukunda hakimin tüm delilleri serbestçe değerlendirme hakkı bulunmamaktadır. Hakim de kesin delil- takdiri delil ayrımına tabidir ve takdir yetkisi kısıtlanmıştır¹⁸⁶.

¹⁸¹ Aynı yönde bkz. Bolayır, Delil, s. 115; Kale/Keser, a.g.e., s. 705-708; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 491; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 379; Topal, a.g.e., s. 119; Karşı yönde bkz. Postacıoğlu/Altay, a.g.e., s. 610; Tanrıver, Cilt I, s. 799.

¹⁸² Topal, a.g.e., s. 119.

¹⁸³ A. Deynekli, *Medeni Usul Hukukunda Senetlerin Üçüncü Kişilere Karşı İspat Şekli*, Turhan Kitabevi, Ankara, 2006, s. 51; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 487.

¹⁸⁴ Bilgiç, a.g.e., s. 10; Bulur, a.g.e., s. 786; Alangoya/Yıldırım/Deren Yıldırım, a.g.e., s. 317; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 433; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 491; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 284.

¹⁸⁵ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 416; Alangoya/Yıldırım/Deren Yıldırım, a.g.e., s. 317; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 433-434; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 284.

¹⁸⁶ Kuru, a.g.e., s. 643; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 491; Tanrıver, Cilt I, s. 799; Postacıoğlu/Altay, a.g.e., s. 610-611.

Şartlarının, hüküm ve sonuçlarının kanun tarafından belirlendiği delillere kesin deliller denir. Hakim, kanunda belirtilen şartlar gerçekleşirse bu delillerle bağlı olur ve hakim bu delillerle ilgili takdir yetkisi bulunmaz¹⁸⁷.

Kesin deliller, taraflarca hazırlama ilkesinin kabul edildiği davalarda hakimi bağlar ve hakim takdir yetkisi bulunmaz. Re'sen araştırma ilkesinin kabul edildiği davalarda ise, kesin deliller hakimi bağlamaz ve hakim delili serbestçe takdir edebilir¹⁸⁸.

İkrar delili¹⁸⁹ dışında; senet, kesin hüküm ve yemin delillerinin kesin delil olduğu konusunda doktrinde görüş birliği mevcuttur¹⁹⁰. HMK m. 198 kapsamında anlatılmak istenen kanuni istisnalar; senet delili, yemin delili¹⁹¹ ve kesin hükümdür¹⁹². Senet delili m. 200/1'de¹⁹³, yemin delili m. 227/2'de¹⁹⁴, kesin hüküm ise m. 303'de¹⁹⁵ hüküm altına alınmıştır.

Davaya konu uyuşmazlıkta kesin delillerden biri olduğunda, hakim takdir yetkisinin bulunmaması ve delilleri serbestçe değerlendirememesinin iki sonucu bulunmaktadır¹⁹⁶. Bunlardan biri, hakim kesin delil olarak gösterilen olayı doğru olarak kabul edip, o haliyle karar vermek zorunda oluşudur. Diğeri ise, davaya konu

¹⁸⁷ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 379; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 253; Kuru, a.g.e., s. 643; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 434; ; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 491.

¹⁸⁸ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 380; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 253; Kuru, a.g.e., s. 644; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 433-434.

¹⁸⁹ İkrar, görülmekte olan bir davada taraflardan birinin karşı tarafça ileri sürülen ve aleyhine hukuki bir sonuç taşıyabilecek niteliği olan maddi vakianın doğruluğunu kabul etmesini ifade etmektedir. Detaylı bilgi için bkz. T. Ö. Kiraz, *Medeni Yargılama Hukukunda İkrar*, Bilge Yayınevi, Ankara, 2005, s. 39.

¹⁹⁰ Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 492; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 380; Göksu, a.g.e. s. 12; Konuralp, İspat, s. 12.

¹⁹¹ Yemin delili, ispat yükü kendisine düşen tarafın iddia veya savunması ile olayı çözümleyebilmesi için karşı tarafa teklif ettiği kesin delildir. Detaylı bilgi için bkz. E. Yılmaz, *Medeni Yargılama Hukukunda Yemin (2. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2012, s. 43.

¹⁹² Mahkemelerin yargısal kararlarına tanınan kanuni gerçeklik vasfına kesin hüküm adı verilir. Detaylı bilgi için bkz. S. Tanrıver, *Medeni Usul Hukuku Cilt II (2. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2022, s. 119.

¹⁹³ HMK MADDE 200- (1) “Bir hakkın doğumu, düşürülmesi, devri, değiştirilmesi, yenilenmesi, ertelenmesi, ikrarı ve ifası amacıyla yapılan hukuki işlemlerin, yapıldıkları zamanki miktar veya değerleri ... Türk Lirasını geçtiği takdirde senetle ispat olunması gerekir. Bu hukuki işlemlerin miktar veya değeri ödeme veya borçtan kurtarma gibi bir nedenle ... Türk Lirasından aşağı düşse bile senetsiz ispat olunamaz.”

¹⁹⁴ HMK MADDE 227- (2) “Yemin teklif olunan kimse, yemini edaya hazır olduğunu bildirdikten sonra, diğer taraf teklifinden vazgeçerek başka bir delile dayanamaz ve yeni bir delil de gösteremez.”

¹⁹⁵ HMK MADDE 303- (1) “Bir davaya ait şekli anlamda kesinleşmiş olan hükmün, diğer bir davada maddi anlamda kesin hüküm oluşturabilmesi için, her iki davanın taraflarının, dava sebeplerinin ve ilk davanın hüküm fıkrası ile ikinci davaya ait talep sonucunun aynı olması gerekir.”

¹⁹⁶ Bilgiç, a.g.e., s. 10.

olayın kesin delillerle ispatının zorunlu olduğunun belirlendiği durumlarda, hakimın kesin delil dışındaki bir delili dinleyemeyeceğidir¹⁹⁷. Bu sınıflandırmanın taraflarca getirilme ilkesinin uygulandığı davalarda görüleceği unutulmamalıdır. Örneğin re’sen araştırma ilkesinin olduğu, 3402 sayılı Kadastro Kanunu m. 27’ye göre mahalli hukuk mahkemelerinde görülen kadastroya ilişkin kesinleşmemiş halde bulunan taşınmaz malın konu olduğu davaların kadastro mahkemesine devredildiği davalarda, kesin delillerin hakim için bağlayıcı tarafı yoktur¹⁹⁸.

2.3.2. Takdiri Deliller

Şartları ve hükümleri kanun tarafından belirlenmeyen, hakimi bağlamayan ve hakimın serbestçe takdir ettiği delillere, takdiri deliller denir¹⁹⁹. Takdiri deliller, kanunun belirli bir parasal değerin üstündeki hukuksal işlemleri ispat edebilmek amacıyla belirttiği delillerin haricindeki delillerdir²⁰⁰.

Takdiri deliller, tanık delili (m. 240-265), bilirkişi delili (m. 266-287) ve keşif delili (m. 288-292) olarak HMK’da hüküm altına alınmıştır. Ayrıca HMK m. 192 uyarınca kanunda düzenlenmemiş bile olsa, ispat aracı olabilecek her türlü delil, takdiri delil şeklinde değerlendirilerek hükme esas alınabilir²⁰¹.

Takdiri delillerle ispat, hukuki işlemler açısından kabul edilmemiştir. Fakat senetle ispat edilme şartı ve senede karşı senetle ispat edilme şartının istisnaları mevcutsa, yapıldıkları zamanki miktar ve değeri 23.450,00 Türk Lirası altında olan hukuki işlemler de takdiri delille ispatlanabilmektedir²⁰².

2.4. Senet ve Belge Kavramı ve Ticari Defterlerle İlişkisi

Hukuk Muhakemeleri Kanunu’nda dördüncü kısım “ispat ve deliller” başlığı altında “belge ve senet” başlıklı ikinci bölümde “senetle ispat zorunluluğu” nun düzenlendiğini görmekteyiz. Bu bölüme baktığımız zaman HMK’da belge tanımı

¹⁹⁷ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 379.

¹⁹⁸ Kuru, a.g.e., s. 614.

¹⁹⁹ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 380; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 253; Kuru, a.g.e., s. 644,755; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 434.

²⁰⁰ Topal, a.g.e., s. 121.

²⁰¹ Aslan, Tez, s. 54.

²⁰² Topal, a.g.e., s. 121-122.

yapılmışken senet tanımı yapılmamıştır. Bunun sebebi belgenin üst bir kavram kabul edilerek hukukumuzda yeni yer edinmesidir. Oysa senet kavramı öteden beri kanunda yer aldığından tanımı hakkında bir tereddüt bulunmamaktadır. Senet, kesin delil olarak kabul edildiğinden bir tanım yapılması birtakım sınırlamalar da koyacağı için gelişmeye açık bırakmak adına tanım yapılmamıştır²⁰³. Bu şekilde gelişen teknolojik durumlara göre belge kavramının güncelliğini koruması amaçlanmıştır²⁰⁴.

Olayların ya da ilişkilerin varlığını ve ne şekilde oluştuğunu kaydetme amacıyla yapılan faaliyete belgeleme, bu faaliyetin kaydedildiği cisimlere de geniş anlamda belge denmektedir. Bu kapsamda bir film, bir ses bandı, bir fotoğraf, hatta taşlara kazılarak hazırlanan kitabeler bile belli olay ve olguları ispatlamaya yarar bir nitelik taşıdığından belge olarak nitelendirilebilir²⁰⁵.

HMK m. 199’da hüküm altına alınan belge kavramı; uyuşmazlık konusu olayların ispat edilmesine yarayan “*yazılı veya basılı metin, senet, çizim, plan, kroki, fotoğraf, film, görüntü veya ses kaydı gibi veriler ile elektronik ortamdaki veriler ve bunlara benzer bilgi taşıyıcıları*” olarak sayılmıştır. Hüküm uyarınca belge kavramı, sadece uyuşmazlık konusunu ispat etmeye uygun bilgi taşıyıcılarını kapsamaktadır. Bu tanım uyarınca HMK açısından belgeden söz edilebilmesi için iki unsurun bulunması gerekmektedir. Bunlardan biri bir bilgi taşıyıcısının olmasıdır. İkinci olarak ise bu taşıyıcının uyuşmazlık konusunu ispata yarayan bir nitelik taşıması gerekmektedir. Hükümde belge olarak belirtilenler sınırlı olarak sayılmamıştır. Anılan niteliğe sahip her bilgi taşıyıcısı belge olarak kabul edilebilir. Senet de bu niteliğe sahip belge taşıyıcılarından biri olarak kabul edilebilir.

Senet, bir kişinin kendi imzasını üzerinde bulunduran kendi aleyhine delil sayılabilecek bir olay hakkındaki irade beyanının dışavurumunun yazılı şekilde yapıldığı belgedir²⁰⁶. Senet kavramının tanımı her ne kadar kanunda açıkça

²⁰³ 6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu Genel Gerekçesi Madde Gerekçeleri.

²⁰⁴ İ. Mazlum, “Medeni Usul Hukukunda Belge ve Senet Ayırımı”, Yüksek Lisans Tezi, *Çankaya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Ankara, 2012, s. 9.

²⁰⁵ Deynekli, Senet, s. 3.

²⁰⁶ Kuru/Aydın, a.g.e., s. 262; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 502; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 441; Muşul, a.g.e., s. 333; Pekcanıtez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 385; Yavaş, Senet, s. 114-115; Kuru, a.g.e., s. 665; Deynekli, Senet, s. 53; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 285; A. Karlı, *Medeni Muhakeme Hukuku (3.Baskı)*, Alternatif Yayıncılık, İstanbul, 2012, s. 583; O. Tok/H. Koltaş, “Senetle İspat Kuralının Tesis Ediliş Amacı Bakımından Bazı Vakıaların İspatına İlişkin

yapılmasa da; yazılı olma, imza bulundurma ve hukuki olarak aleyhe sonuç doğurabilecek bir irade beyanı olması halinde belgenin senet olarak adlandırılacağı belirtilmektedir²⁰⁷. Senet düzenleyen kişinin, ileride kendisinin aleyhine bu senedin delil oluşturabileceği bilgisine sahip olması aranmamaktadır²⁰⁸.

Ticari defterler de içinde ticari iş ve işlemlere ilişkin bilgiler barındırmaktadır. Defterlerdeki bu bilgiler bir uyuşmazlık meydana geldiği zaman tarafların ileri sürebileceği ve kanıt gösterebileceği kayıtlardan oluşmaktadır. Bu kapsamda, kanaatimiz gereği ticari defterleri de uyuşmazlık konusu olayı ispata yarayan bilgi taşıdıkları için belge olarak değerlendirmek uygun olur²⁰⁹. Ticari defterlerin delil niteliği taşıması, özellikle senetle ispat zorunluluğu karşısında tacire tanımış bir olanak kabul edilmektedir²¹⁰.

2.4.1. Senetle İspat Zorunluluğu Kuralı

Hukuki işlemler sadece kesin delillerle ispat edilebilirler, takdiri delillerle ispat edilemezler. Bu sebeple kesin delillerin hukukumuzdaki önemi çoktur. Kesin deliller içinde senet delili kendini göstermektedir. Çünkü diğer kesin deliller bir olayı ispatla yükümlü tarafın kendi iradesi ve insiyatifiyle açığa çıkmazlar. Kesin deliller arasında sayılan kesin hüküm, her zaman karşılaşılabilecek yaygın kullanımı olan bir delil türü değildir. Olay doğru bile olsa, karşı tarafın bunu ikrar etmesi ya da teklif edilen yemin üzerine her zaman beklenen davranışta bulunması mümkün değildir. Bu sebeple uygulamada en çok karşılaşılan kesin delil türü senet olmakla, en çok

Değerlendirmeler”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 22, S. 3, Aralık 2016, s. 2668.

²⁰⁷ Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 386; Yavaş, Senet, s. 115; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 502.

²⁰⁸ Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 441; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 385; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 262; Tok/Koltaş, a.g.e., s. 2668; S. Nart, “Alman ve Türk Hukukunda Senetle İspat”. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 9, S. 1, 2007, s. 213; A. M. Gökler, “Senetle İspat ve Senede Karşı Senetle İspat Kuralı ile Bu Kuralın İstisnaları”, Yüksek Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 2010, s. 39.

²⁰⁹ “...6100 sayılı Kanun'un 199 uncu maddesinde yer alan “Uyuşmazlık konusu vakıaları ispata elverişli yazılı veya basılı metin, senet, çizim, plan, kroki, fotoğraf, film, görüntü veya ses kaydı gibi veriler ile elektronik ortamdaki veriler ve bunlara benzer bilgi taşıyıcıları bu Kanuna göre belgedir” şeklindeki tanımlama kapsamında ticari defterlerin de 6100 sayılı Kanun anlamında ticari bir belge niteliğinde delil olduğu hususunda bir tereddüt bulunmamaktadır...” <https://lexpera.com.tr>, 11. H.D. 2022/3277 E. 2023/6902 K., E.T: 28 Haziran 2024.

²¹⁰ Bilgili/Demirkapı, a.g.e., s. 255.

karşılaşılan ispat türü de senetle ispattır²¹¹. Bu bağlamda nitelikli belge olarak tanımlanan senedin kesin delillerden olmasının bir getirisi olarak, somut uyuşmazlıkta senetle ispat faaliyetine giriliyorsa hakim söz konusu vakıanın doğruluğunu kabul etmek zorunda kalır²¹².

Senetle ispat kuralı; bir hakkın doğumu, düşürülmesi, devri, değiştirilmesi, yenilenmesi, ertelenmesi, ikrarı ve itfası için yapılan hukuki işlemlerin yapıldıkları andaki miktar veya değeri 23.450,00 liranın üstünde olmasıyla²¹³ bu hukuki işlemlerin senetle ispat edilmesine denir²¹⁴. Bu işlemlerin miktar veya değeri, ödeme ya da borçtan kurtulma benzeri nedenlerden dolayı 23.450,00 Türk Lirasından aşağı düşse bile senetsiz ispat olunamamaktadır (HMK m. 200/1). Fakat ilk fıkradaki düzenleme hatırlatılarak karşı tarafın açıkça muvafakat vermesi ile tanık dinlenebilmektedir (HMK m. 200/2).

Senetle ispat kuralının bazı istisnaları HMK’da düzenlenmiştir. Bu halde senetle ispat kuralına karşı tanık dinlenilmesi bunlardan biri kabul edilmiştir. Altsoy ve üstsoy, kardeşler, eşler, kayınbaba, kaynana ile gelin ve damat arasındaki uyuşmazlıklar için tanık dinlenebileceği öngörülmüştür. İşin niteliği sebebiyle senede bağlanmaması hakkında teamül oluşmuş hukuki işlemler için tanık dinlenebilir. Yangın, deniz kazası, deprem benzeri senet almanın imkansız olduğu olaylarda ya da olağanüstü durumlarda yapılan işlemler için tanık dinlenebilir. Hukuki işlemlerde irade bozukluğu, aşırı yararlanma, üçüncü kişilerin muvazaa iddiaları olduğu zaman tanık dinlenebilir. Bir senedin sahibindeyken ya da usulüne uygun teslim ettiği memur ya da noterde kaybolduğuna dair delillerin bulunduğu hallerde de tanık dinlenebileceğine ilişkin düzenleme yapılmıştır (HMK m. 203).

Tarafların bir davada başvurulacak ispat araçlarını belirlemek amacıyla yaptıkları usuli sözleşmelere, delil sözleşmesi denir²¹⁵. Delil sözleşmesi, ayrı bir

²¹¹ Karşılı, a.g.e., s. 574.

²¹² H. Ünal Kaya, “Türk ve Alman Medeni Usul Hukukunda Karşı Tarafın Elindeki Belgeye Ulaşabilme İmkanları”. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 64, S. 4, 2018, s. 786.

²¹³ 2024 yılı senetle ispat zorunluluğuna ilişkin parasal sınır 23.450,00TL’dir. Her yıl yeniden değerlendirme oranı doğrultusunda bu parasal sınır tespit edilmektedir.

²¹⁴ Detaylı bilgi için bkz. Yavaş, Senet; Konuralp, İspat; M. N. Berkin, “Senetle İspat Mecburiyeti ve Kaidenin İstisnaları”. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 16, S. 3-4, 1950, s. 799-821.

²¹⁵ L. Ş. Görgün/L. Börü/B. Toraman/M. Kodakoğlu, *Medeni Usul Hukuku (6. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2017, s. 501; Alangoya/Yıldırım/Deren Yıldırım, a.g.e., s. 380; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 508; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 381.

sözleşme şeklinde, sözleşmeye hüküm eklenerek delil şartı olarak ya da mahkeme önünde beyanların tutanağa geçirilip imzalanması şeklinde yapılabilir²¹⁶. HMK m. 193'te düzenlenen delil sözleşmesine göre; taraflar yazılı sundukları veya mahkeme huzurunda tutanağa geçirilen beyanlarını imzalayarak belirli delillerle ispatı düzenlenen olayların başkaca bir delil ya da delillerle ispat edilmesi şartını kararlaştırabilirler. Belirli delillerle ispatı düzenlenmemiş olayların da belirli delil ya da delillerle ispatlanacağını kararlaştırabilirler. Bu sözleşme, bir tarafın ispat hakkını kullanmasına engel teşkil ederse geçersiz sayılır. Bu halde taraflar arasında yapılan delil sözleşmesi senetle ispat kuralının istisnasını oluşturmaktadır.

Senetle ispat zorunluluğu kuralına getirilen bir diğer istisna, uyuşmazlık konusunun ispatına ilişkin delil başlangıcı bulunmasıdır²¹⁷. HMK m. 202'ye göre senetle ispatın gerektiği hukuki bir işlemle ilgili delil başlangıcı bulunuyorsa, işlem tanık dinlenerek ispat edilebilmektedir. Delil başlangıcı olması ilgili işlemin ispatına tam olarak yeterli olmaz. Hukuki işlemin olduğuna delil olan ve kendisine karşı ileri sürülen kimse veya temsilcisinin verdiği ya da gönderdiği belge olarak kabul edilir. Kanuna bakıldığında delil başlangıcının; yazılı delil başlangıcının maddi unsuru sayılan belge niteliğinde bulunması²¹⁸, kendisine karşı ileri sürülen kişiden kaynaklanması hasımdan sadır olması²¹⁹ yani delil başlangıcı ve kendisine karşı ileri sürülenin nesnel bağının bulunması²²⁰ ve ilgili hukuki olayın ispatıyla ilgili muhtemel bir durum ortaya koyması²²¹, delil başlangıcının iddiayı gerçeğe yakın göstermesi gerekmektedir²²².

Kural olarak senet, senetle ispat olunur, tanık dinlenerek ispat edilemez. HMK m. 201'de senede karşı tanıkla ispat yasağı düzenlenmiştir. Senede bağlı olarak öne sürülen iddialara karşı, senedin hüküm ve gücünü kaybettirecek ya da

²¹⁶ Görgün/Börü/Kodakoğlu, a.g.e., s. 501; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 511; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 493; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 381-382; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 277; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 338; Muşul, a.g.e., s. 326.

²¹⁷ Alangoya/Yıldırım/Deren Yıldırım, a.g.e., s. 389; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 280; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 462; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 404; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 509; Muşul, a.g.e., s. 357.

²¹⁸ H. Konuralp, *Medeni Usul Hukukunda Yazılı Delil Başlangıcı*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2009, s. 40; S. Keser, *Medeni Yargılama Hukukunda Delil Başlangıcı*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2016, s. 36.

²¹⁹ Keser, a.g.e., s. 50.

²²⁰ Konuralp, Delil, s. 109.

²²¹ Keser, a.g.e., s. 50.

²²² Konuralp, Delil, s. 120.

azaltacak niteliği olan hukuki işlemlerin, 23.450,00 Türk Lirasından az miktarda olması durumunda bile tanık yoluyla ispat edilemeyeceği belirtilmiştir (HMK m. 201). Senedin senetle ispat edilmesi şartı sadece hukuki işlemler adına geçerli olmaktadır. Senede karşı öne sürülen iddia hukuki işlemse bunu senetle ispat etmek gerekmektedir. Senede karşılık olarak öne sürülen iddia hukuki fiilse bu fiil tanık dinlenerek ispat edilebilmektedir²²³. Hem senetle ispat hem de senede karşı senetle ispat zorunluluğunu öngören kuralların emredici bir niteliği olmadığından, kamu düzeninden kaynaklanmazlar²²⁴.

2.5. Fatura ve Teyit Mektubu Kavramı ve Ticari Defterlerle İlişkisi

Ticari defterlere dayanak belge oluşturabilecek fatura, satılan bir malın cinsini, miktarını ve fiyatını bildirmek amaçlı satıcının alıcıya verdiği hesap pusulası²²⁵ olarak tanımlanmıştır. Kanunlarımızda faturanın tanımı VUK m. 229’da yapılmış olup, satılan eşya ya da yapılan işe karşılık olarak müşterinin borca girdiği miktarı göstermek amacıyla eşyayı satan ya da işi gören tüccarın müşteriye verdiği ticari bir belge olduğu kabul edilmiştir. Faturanın şekli VUK m. 230’da düzenlenmiş olup, mal taşınması gerektiği koşullarda malın taşınmasına ilişkin irsaliye düzenlenmesi gerektiğini belirtmiştir²²⁶.

²²³ Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 456; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 409; Kuru, a.g.e., s. 708; Karlı, a.g.e., s. 597; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 508; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 318; Muşul, a.g.e., s. 337.

²²⁴ Kuru/Aydın, a.g.e., s. 274; Aksi görüş için bkz. Berkin, a.g.e., s. 803; M. Tuğsavul, “İspat Külfeti, Kanuni Deliller ve İkamesi”. *Adalet Dergisi*, C. 42, S. 7, Temmuz 1951, s. 1089.

²²⁵ www.sozluk.gov.tr, “fatura”, E.T: 6 Eylül 2024.

²²⁶ 213 Sayılı VUK madde 230 – *Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur: 1. Faturanın düzenlenme tarihi seri ve sıra numarası; 2. Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası; 3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası; 4. Malın veya işin nev'i, miktarı, fiyatı ve tutarı; 5. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurulması şarttır. Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de, malın gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gereklidir. Bu bentte yazılı irsaliyeler hakkında fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, bu madde hükmü ile 231 inci madde hükmü uygulanır. İrsaliyelerde malın nereye ve kime gönderildiği ayrıca belirtilir. Şu kadar ki nihai tüketicilerin tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşıması veya taşıtırması halinde bu mallara ait fatura veya perakende satış fişinin bulunması şartıyla sevk irsaliyesi aranmaz.)*

Tacir olmanın şartlarından biri fatura düzenlemektir. Mal satan üreten veya bir hizmet yapan tacir, karşı taraf istediği zaman bir fatura vermekle yükümlüdür. Karşı taraf bedeli ödemişse, bu durumun faturada belirtilmesini tacirden talep edebilir (TTK m. 21). TTK'da faturayı düzenleme yükümlülüğü karşı tarafın talebine şarta bağlı bir yükümlülük olarak kabul edilmişken, VUK m. 232²²⁷ uyarınca tam bir yükümlülük olarak ele alınmıştır²²⁸. Faturayı alan kişi aldığı tarihten başlayarak sekiz gün içinde faturanın içeriğindeki kayıtlara itiraz etmezse, faturayı kabul etmiş sayılır (TTK m. 21/2). Öngörülen süre, hak düşürücü nitelikte ya da zamanaşımına tabi olmamakta, sadece ispat yükünün değişmesi bakımından önem taşımaktadır²²⁹.

Taraflarca kurulan sözlü bir anlaşmadan sonra, bu anlaşmanın şartlarını doğrulamak ve bu kapsamda yazılı delil elde etmek amacıyla gönderilen ticari belgelere, teyit mektubu denir²³⁰. Telefon, telgraf, herhangi bir iletişim, bilişim aracıyla veya başka teknik bir araçla ya da sözlü kurulan sözleşmelerle yapılan açıklamaların içeriğini doğrulayan bir yazıyı alan kişi, aldığı tarihten başlayarak sekiz gün içerisinde itiraz etmediği takdirde ilgili teyit mektubunun yapılan sözleşmeye veya açıklamalara uyduğunu kabullenmiş sayılmaktadır (TTK m. 2/3). Teyit mektubunu alan tacir sekiz gün boyunca itirazda bulunmadığında teyit mektubundaki şartları kabullenmiş sayılmaktadır. Bu süre, hak düşürücü nitelikte ya da zamanaşımına tabi olmaz, sadece ispat yükünün değişmesi bakımından önem arz eder²³¹. Süresinde teyit mektubuna itiraz edilmezse, ilgili mektup yazılı kanıt niteliği elde eder²³².

Yapılan ticari işlemlerdeki ispata konu işlem senetle ispat sınırının altında kalıyorsa, takdiri ve kesin her türlü delille diğer şartları da gerçekleştiği takdirde

²²⁷ 213 Sayılı VUK madde 232 – Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler: 1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara; 2. Serbest meslek erbabına; 3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara 4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere; 5. Vergiden muaf esnafa. Satışları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin ... lirayı geçmesi veya bedeli ... liradan az olsa dahi istemleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.

²²⁸ Karahan, a.g.e., s.106; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 225-226.

²²⁹ Karahan, a.g.e., s. 111; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 232.

²³⁰ O. K. Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu* (6. Baskı), Bilge Yayınevi, Ankara, 2015, s.233.

²³¹ Karahan, a.g.e., s. 112; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 235.

²³² Arkan, a.g.e., s.171.

itiraz edilmeden kesinleşmiş fatura ve teyit mektubu ile ispat edilebilir²³³. Uygulamada ticari defterlerdeki kayıtlar ve faturalar arasında tutarlılık aranmaktadır²³⁴.

2.6. Ticari Defterlerin Delil Olarak Hukuki Niteliği

1926 tarihli 865 sayılı Ticaret Kanunu'nda ticari defterlerin kesin delil niteliği taşıyıp taşımadığı belirtilmemiştir ve kanundaki ifadeler sebebiyle defterlerin delil

²³³ Şener, Kitap, s. 698.

²³⁴ "...fatura düzenlenmesi için öncelikle taraflar arasında akdi bir ilişkinin bulunmasının gerekli olduğu olgusudur. Madde hükmüne göre faturanın bir alacağı mevcudiyetine delil teşkil etmesi, karşı tarafa tebliğinden itibaren sekiz gün içinde hiçbir itiraza uğramamış olması koşuluna bağlıdır. Bunun içinde öncelikle taraflar arasındaki sözleşmesel ilişkinin varlığının kanıtlanmış olması gerekir. Davalının sözleşmesel ilişkiyi inkâr etmesi durumunda davacının öncelikle aralarındaki akdi ilişkiyi yani alım-satım ilişkisini ispat etmesi gerekmektedir. Bir başka anlatımla, faturaya tebliğ tarihinden itibaren sekiz gün içinde (mücerret) itiraz edilmemiş olması hâli, sadece o faturanın –miktar ve fiyat yönünden- münderecatını kabul anlamını taşır, yoksa o faturada yazılı malın alıcıya mutlaka, daha önce teslim edilmiş olduğu anlamına gelmez; satıcının faturada yazılı malı alıcıya veya kanuni temsilcisine teslim ettiğini ayrıca ispat etmesi zorunludur (Doğanay, İ.:Ticari Alım-Satım Akdi ve Nevileri, Ankara 2003, s:52, Doğanay,İ: Faturanın Kapatılması, Delil Olma Özelliği ve Faturaya İtiraz Aylık Yaklaşım Dergisi Sayı 4, Nisan 1993, s:8-13). Kısaca, ticari işletmeye ilişkin olarak ve belli faaliyetlerde bulunma hâlinde tacirler tarafından o faaliyetle ilgili olan karşı taraf adına düzenlenmesi gereken ticari bir belge niteliğindeki fatura, sözleşmenin yapılması ile ilgili değil; taraflar arasında yapılmış bir satım, hizmet, istisna ve benzeri sözleşmenin ifa safhası ile ilgili bir belgedir. Öyle ki, taraflar arasında bu tür bir sözleşme ilişkisi yoksa düzenlenen belge fatura olmayıp, olsa olsa icap mahiyetinde kabul edilebilecek bir belge olacaktır. Elbette bu belgeye itiraz edilmemesinin TTK'nın 23/2. maddesi anlamında sonuç doğurması da beklenemez. Nitekim aynı ilkeler Hukuk Genel Kurulunun 12.10.2011 tarih ve 2011/15-472 E., 2011/608 K. sayılı kararında da benimsenmiştir. Bu nedenle, bir satım ilişkisinde davacı taraf sattığı malın miktarını ve alıcıya teslimini, davalı taraf ise yaptığı ödemeleri usulüne uygun bir şekilde ispat etmek zorundadır. Eldeki davada, davalı sözleşmesel ilişkiyi, malın kendisine teslim edildiğini ve borcu inkâr etmektedir. Hâl böyle olunca, sözleşmesel ilişkiyi, malların alıcı olan davalıya teslim edildiğini ve faturanın da bu akdi ilişki nedeni ile düzenlendiğini ispat yükü davacı tarafa aittir. Davacı bu iddiasını, uyumsuzluğun miktarına göre, 6100 sayılı HMK'nın 200. maddesi (HUMK 288) uyarınca yazılı delille kanıtlamalıdır. Somut olay değerlendirildiğinde, davacı tarafça sunulan irsaliyeli faturada teslim eden ve teslim alan bölümlerinde isim ve imza bulunmamaktadır. Diğer yandan, kargo teslim belgesinde ve kargo şirketince gönderilen kayıtlarda bir teslimatın yapıldığı belirtilmiş ise de teslimatın içeriğine ilişkin bir açıklama yapılmamıştır. Bir başka anlatımla, teslim belgelerinde, teslimatın dava konusu mallara ilişkin olduğu hususu da tereddüte yer vermeyecek şekilde ortaya konamamıştır. Öte yandan ticari defter ve kayıtların usulüne uygun tutulmuş olması yanında defterlerde yer alan kayıtların dayanağının da usulüne uygun olması gerekmektedir. Davacının usulüne uygun tutulan ticari defterlerinde kayıtlı olan faturanın dayanağının da usulüne uygun olduğunu ispatlanmalıdır. Tüm bu hususlar bir arada değerlendirildiğinde, fatura düzenlenmesi ve dayanağı kanıtlanamayan bu faturanın davacı defterlerinde kayıtlı olması ve faturaya itiraz edilmemiş olması tek başına akdi ilişkinin kanıtı olamaz. Bu durumda mahkemece açıklanan yönler gözetilmeksizin, eksik inceleme ve hatalı değerlendirme ile yazılı şekilde hüküm kurulması doğru değildir..." <https://lexpera.com.tr>, HGK 2017/915 E. 2018/1338 K., E.T: 6 Eylül 2024.

olup olmaması durumu hakimın takdirine bağılı bir konuymuş gibi anlaşılacak şekildeydi²³⁵.

1926 tarihli 865 sayılı Ticaret Kanunu'nda yaşanan bu durumun çözölmesi amacıyla ETK'nın 82. maddesinin kenar başlığı kati delil şeklinde belirlenerek, ETK'nın 1474. hükmüyle beraber madde kenar başlıkları kanun metnine eklenmişti. Böylelikle, ticari defterlerin kesin delil etkisine ve gücüne sahip hukuki bir niteliğı olduğu söylenebilirdi²³⁶.

ETK m. 82/1'de *“Ticari işlerden dolayı tacir sıfatını haiz olan kimseler arasında çıkan ihtilaflarda ticari defterler aşğıdaki maddelerde gösterilen şartlar dairesinde delil olarak kabul olunur”* demektedir. Bu düzenleme uyarınca ticari defterlerin, iki tacirin ticari işletmeleriyle alakalı hukuki işlemlerden doğan uyuşmazlıklar sebebiyle açılacak davalarda delil kuvvetine sahip olduğu hüküm altına alınmıştır²³⁷. HMK m. 222 gereğince tacirler arasında doğan ticari uyuşmazlıklarda bir işlemi ispat edebilmek amacıyla ticari defterlere dayanıldığı takdirde mahkeme ticari defterleri delil sayarak, ona göre karar vermekle yükümlüdür. Böylelikle, ticari defterler sahibi lehine ya da aleyhine delil niteliğı taşımış olur²³⁸.

Günümüz HMK ve TTK'nın yürürlüğe girmesinden önce ETK'da özel olarak düzenlemesi bulunan ticari defterlerin delil niteliğine ilişkin, delilin kesin delil olup olmadığı hususunda tam bir görüş birliğı bulunmamaktaydı²³⁹. TTK ve HMK yürürlüğe girdikten sonra da ticari defterlerin delil olma niteliğıyle alakalı farklı görüşler bulunduğundan ikili bir ayırım gözeterek ticari defterlerin delil niteliğini inceleyeceğiz.

2.6.1. TTK ve HMK Öncesi Ticari Defterlerin Delil Niteliğı

ETK yürürlükteyken ticari defterlerin delil olma niteliğıyle alakalı görüşler bu kanun çerçevesinde düzenlenmişti. Defterlerin delil niteliğine ilişkin görüşlerin

²³⁵ T. Sengir, “Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 5, S. 2, 1969, s. 261.

²³⁶ Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 102.

²³⁷ Topal, a.g.e., s. 139.

²³⁸ Bilgili/Demirkapı, a.g.e., s. 255.

²³⁹ Yarbaş, a.g.e., s. 173.

oluşmasında; tamamlayıcı yeminin ticari defterlere etkisi²⁴⁰, ticari defterlerin aksinin muteber delillerle ispatı ve madde başlığındaki kati delil kavramı konuları etkili olmuştur²⁴¹.

TTK ve HMK yürürlüğe girmeden önce ETK yürürlükteyken defterlerin delil olarak kesin delil niteliğine sahip olduğunu savunan görüşler çoğunlukta idi²⁴².

Defterlerin kesin delil niteliği taşıdığını savunan bir görüş, defterlerin kesin delil niteliğinde olmasının nedenini tamamlayıcı yeminin yapılmasına bağlamıştı²⁴³. Yani bu görüş odağına tamamlayıcı yemini alarak, tamamlayıcı yemin edilmeden defterlerin kesin delil etkisi yaratmayacağını öne sürmüştür²⁴⁴. Bir tarafın kendi ticari defterlerine dayandığı zaman, karşı taraf da ilgili defterdeki kayıtları çürütemezse, defterine dayanan tarafın tamamlayıcı yemini gerçekleştirdikten sonra ticari defterlerinin kesin delil niteliği taşımaya başlayacağı belirtilmiştir²⁴⁵.

Bu görüş, ticari defterlerin aksinin muteber delillerle ispatlanabilmesi konusu bakımından ise kendi içinde ayrılmıştır²⁴⁶. Bir taraf²⁴⁷, tamamlayıcı yeminle kesin delil niteliğine sahip olacak defterlerle ispat edilebilecek iddianın aksinin tanık dinlenerek ispatlanabileceğini savunurken, diğer taraf²⁴⁸ iddianın aksinin kesin delillerle ispat edilebileceğini savunmuştur. Bir başka taraf²⁴⁹ ise, ticari defterlerine dayanan kişinin tamamlayıcı yemini yerine getirmeden, defterlerinin aksine ilişkin kanuni ve takdiri delille ispat yolunun açık olduğunu düşünmektedir.

²⁴⁰ "...TTK.nun 85. maddesi uyarınca; "Kanuna uygun bir surette tutulan ve birbirini teyit eden ticari defterlerin münderecatı sahibi lehine delil ittihaz olunur". Aynı yasanın 86. maddesinde ise; "Taraflardan birinin defterleri kanuna uygun olup da diğerininki olmaz ise ...defterleri muntazam olan tacirin birbirini teyit eden defterlerindeki kayıtların diğeri aleyhinde delil olacağı" öngörülmüştür. Somut olayda, davacı tarafın ticari defterlerin n kanuna uygun surette tutulduğu ve birbirini teyit ettiği, davalı tarafa ait defterlerin ise kanuna uygun tutulmadığı bilirkişi raporuyla saptanmıştır. Bu durumda mahkemece, anılan yasa hükümleri gözetilerek TTK.nun 83/1. maddesi uyarınca davacıya tamamlayıcı yemin verilmek suretiyle uygun sonuç dairesinde bir karar verilmesi gerekirken somut olaya uygun düşmeyen gerekçelerle yazılı şekilde hüküm kurulması doğru görülmemiştir..." <https://lexpera.com.tr>, 19. H.D. 2005/1629 E. 2005/11120 K., E.T: 2 Temmuz 2024.

²⁴¹ Algur, a.g.e., s. 61, Ceyhan, a.g.e., s. 91.

²⁴² Ülgen, a.g.e., s. 100; Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 102; Doğanay, a.g.e., s. 28; Karayalçın, Ticaret, s. 359; Yarbaş, a.g.e., s. 186; Deynekli, Ticari Defter, s. 14; Metin, a.g.e., s. 45; Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 683; Z. Balkız, "Ticari Defterlerin İspat Hukuku Bakımından Delil Olma Nitelikleri". *Manisa Barosu Dergisi*, Y. 3, S. 10, s. 8.

²⁴³ Ülgen, a.g.e., s. 100-103; Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 117-118; Domaniç, a.g.e., s. 159-160.

²⁴⁴ Ülgen, a.g.e., s. 102-103; Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 117-118.

²⁴⁵ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 683.

²⁴⁶ Topal, a.g.e., s. 154.

²⁴⁷ Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 116-117.

²⁴⁸ Ülgen, a.g.e., s. 102-103.

²⁴⁹ Domaniç, a.g.e., s. 159.

Bir görüş ise, ticari defterlerin kesin delil niteliğine sahip olması hususunun kanundan geldiğini savunmuştur. ETK'nın 82. Maddesinin başlığı “kati delil” olarak düzenlendiği ve 1474. maddede de kenar başlıklarının madde metnine dahil edildiği düzenlendiği için bir görüş açısından ticari defterlerin kesin delil niteliğinde olduğu kabul edilmelidir²⁵⁰.

Ticari defterleri kesin delil şeklinde nitelendirmeyen bir görüş, defterlerin aksinin muteber delillerle ispat edilebilmesi ile kastedilenin her türlü delil olduğunu, aksinin sadece kanuni delille değil takdiri delille de ispatlanacak ticari defterin takdiri delil niteliği taşıdığını savunmuştur²⁵¹.

2.6.2. TTK ve HMK Sonrası Ticari Defterlerin Delil Niteliği

Ticari defterlerdeki kayıtların aksinin muteber delillerle ispatlanabileceği hususu ETK m. 85-86'da hüküm altına alınmıştır. HMK'da ise muteber delil ifadesi kullanılmamıştır. ETK m. 85'te “vesika veya diğer muteber deliller” olarak kullanılan ifade yerine HMK m. 222/3'te “senet veya kesin deliller” ifadesi kullanılmıştır. Böylelikle, kanun koyucu tarafından muteber delillerin kesin deliller olarak kabul edildiğini söyleyebiliriz. HMK'nın yürürlüğe girmesiyle birlikte, ticari defterlerin delil niteliğini tamamlayıcı yemine dayandıran görüşlerin hukuki gerekçesi geçerliliğini kaybetmiştir²⁵².

Ticari defterlerin delil niteliğine ilişkin görüşler de, defterlerin kesin delil olduğunu savunan görüşler²⁵³ ve defterlerin kesin delil olmadığını savunan görüşler²⁵⁴ olacak şekilde ayrılmıştır.

²⁵⁰ Gençtürk, a.g.e., s. 83; Metin, a.g.e., s. 45.

²⁵¹ Belgesay, a.g.e., s. 66.

²⁵² Topal, a.g.e., s. 162.

²⁵³ Bolayır, Delil, s. 378-379; Bahtiyar/Biçer, a.g.e., s. 30; Karlı, a.g.e., s. 620; Tok/Koltaş, a.g.e., s. 2667; Kuru, a.g.e., s. 732; Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 408-409; Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 673; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 295; M. Tunç Yücel, “Hmk M. 222 Çerçevesinde Ticari Defterlerle İspata İlişkin Bazı Sorunlar”. *Medenî Usûl ve İcra - İflâs Hukuku Dergisi*, C. 9, S. 25, Y. 2013, s. 122; V. Peksöz, “Hukuk Muhakemesi Kapsamında Karineler ve Faturanın Hukuki Niteliği”, Yüksek Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 2014, s. 207-208.

²⁵⁴ Taşdelen, a.g.e., s. 284-285; Berzek, a.g.e., s. 132; Yavaş, Senet, s. 209; B. Sarıgül Ata, “Belge ve Belgenin Delil Kuvveti”. *Ankara Barosu Dergisi*, C.78, S.1, Nisan 2020, s. 22-23.

Defterlerin kesin delil niteliğine sahip olduğunu düşünen bir görüş, HMK m. 222/3 defterlerin hangi hallerde lehe kesin delil niteliğini taşıdığını belirterek, defter kayıtlarının birbirinden ayıramayacağını hüküm altına almıştır²⁵⁵.

Başka bir görüş, bir belgenin aksi senet veya diğer kesin delillerle ispat edilebiliyorsa bu belgenin de kesin delil olacağını belirterek, HMK’da ele alınan defterlerin sahibi lehine veya aleyhine delil olma durumunu senetle ispat ve senedin senetle ispat edilmesi kuralına bağlamıştır²⁵⁶.

Diğer görüş ise TTK’nın genel gerekçesi ile TBMM Adalet Komisyonu’nun gerekçesinin beraber değerlendirilmesi ile ticari defterlerin kesin delil niteliği taşıdığını sonucuna ulaşılabileceğini belirtmiştir²⁵⁷.

Ticari defterlerin kesin delil niteliği taşıdığını savunan en kapsamlı görüş ise, TTK Tasarısı ile HMK arasında fark bulunduğunu, HMK’nın açık bir düzenleme yaptığını ve TTK Tasarı gerekçesi ile HMK’nın yorumlanamayacağını düşünmektedir. HMK’nın Adalet Komisyonu gerekçesine bakıldığında, ETK’deki gibi ticari defterlere kesin delil niteliği verildiğini kabul etmiştir. HMK’deki düzenleme ile ticari defterler takdiri delil niteliği taşısaydı HMK m. 222 uyarınca sıkı şartlar isteyen bir düzenleme gerekmeyeceğini savunmuştur²⁵⁸.

Doktrindeki bir görüş ise, ticari defterlerin kesin delil olarak düzenlenmediğinden kesin delil olmasa da kanun koyucunun ticari defterlere kesin delilin ispat gücünü verdiğini kabul etmiş, defterlerin özel delil niteliğinin ancak bir tarafın karşı tarafın defterine dayandığı hallerde ortaya çıkacağını savunmuştur²⁵⁹.

Ticari defterlerin kesin delil niteliği taşımadığını savunan görüşlerden biri, TTK’nın genel gerekçesine göre ticari defterlerin takdiri delil olarak nitelendirilmesi gerektiğini savunmaktadır²⁶⁰. ETK’da diğer delillerle beraber özel delil şeklinde

²⁵⁵ Karşlı, a.g.e., s. 620.

²⁵⁶ E. Yılmaz, “Ticari Defterlerin Delil Olması (HMK m.222) ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu’nun Bu Konuda Getirdiği Yenilikler”. *Bankacılar Dergisi*, Özel Sayı, Ocak 2013, s. 30; Topal, a.g.e., s. 173.

²⁵⁷ Tunç Yücel, a.g.e., s. 122.

²⁵⁸ Bahtiyar/Biçer, a.g.e., s. 30.

²⁵⁹ Bolayır, Delil, s. 378-379.

²⁶⁰ Taşdelen, a.g.e., s. 284; S. Ünal, “Ticari Defter ve Belgelerin Mahkemeye İbrazi ve TTK Tasarısının Ticari Defterlere İlişkin Düzenlenmesi”. *Yargıtay Dergisi*, C. 32, S. 1-2, Y. 2006, s. 184.

düzenlemesi yapılan defterlerin HMK sonrasında takdiri delil kapsamında değerlendirileceğini ifade etmiştir²⁶¹.

Başka bir görüş, HMK'ya göre ticari defterlerin ibrazına mahkemece veya tarafların isteği doğrultusunda karar verildikten sonra bilirkişi tarafından incelenen defterler ve diğer delillerle bir değerlendirilme yapıp takdiren bir karar verileceği için defterlerin kesin delil niteliği taşıdığını söylemenin hatalı olacağını belirterek, defterlerin takdiri delil niteliği taşıdığını savunmuştur²⁶².

Yargıtay kararlarına bakıldığı zaman ise görülecektir ki, ticari defterlerin lehe²⁶³ ve aleyhe²⁶⁴ delil olarak kabul edildiği ve delilin kesin²⁶⁵ delil niteliğine sahip olduğu kabul edilmiş ve kararlar bu kabul doğrultusunda verilmiştir.

²⁶¹ Taşdelen, a.g.e., s. 284-285.

²⁶² Sarıgül Ata, a.g.e., s. 22-23.

²⁶³ "...ticari davalarda yani iki tarafın tacir olduğu ve dava konusunun ticari işletmeleri ile ilgili olduğu davalarda ticari defterler ile sözleşme ilişkisinin veya alacak miktarının ispatı mümkündür. Ticari defterler kesin delillerdendir. Yasa'da delil vasfı taşıdığı takdirde aksinin yazılı veya kesin delillerle ispatı gerektiği düzenlenmiş olduğundan, yasanın ticari defterleri kesin delil olarak düzenlediği açıkça anlaşılmaktadır. Ticari defterler kesin delillerden ise de ancak HMK 222. maddedeki koşullar çerçevesinde ispat aracı olabilir. Ticari defter kayıtlarının sahibi ve halefleri lehine delil olarak kabul edilebilmesi için, diğer tarafın aynı şartlara uygun olarak tutulmuş ticari defterlerindeki kayıtların bunlara aykırı olmaması gerekir. Bir taraf kendi defterlerine delil olarak dayanmış ise karşı tarafın ticari defterlerine dayanılmamış olsa da karşı taraf defterlerinin incelenmesi zorunludur. Çünkü tarafın ticari defterleri yasada belirtildiği üzere karşı tarafın ticari defterleri ile uyumlu olduğu takdirde lehine delil olabilecektir. Karşı taraf defterleri incelenmediği takdirde dayanan tarafın kendi defterindeki kayıtların lehe delil olması mümkün değildir. Davacının da bu durumu bilerek ticari defterlere delil olarak dayandığı ve karşı tarafın ticari defterlerinin de incelenmesini istediği kabul edilmelidir. Aksinin kabulü halinde davacının ticari defterleri tek başına delil niteliği taşımadığından dayanılan böyle bir delilin incelenmesine gerek de olmayacaktır. Karşı taraf ticari defterlerini sunar ise birlikte incelenip değerlendirildiğinden delil olup olmadığı sonucuna göre değerlendirilebilecektir. Karşı taraf ticari defterlerini sunmadığı takdirde ise bu davranışı ile kendi ticari defterlerinin davacı defterleri ile uyumlu olup olmadığının incelenmesine engel olduğundan, engel olduğu sonucun varlığını kabul etmiş sayılmalıdır. Tacir olup ticari defter tutmak zorunda olan taraf, ticari defterleri bulunmadığını ileri süremeyeceğinden verilen kesin süreye rağmen ibraz etmediği takdirde, belgenin elinde olmadığına dair yemin etmesine gerek olmaksızın HMK 220/3. madde gereğince sunmaktan kaçındığı belgelerdeki (ticari defterlerindeki) kayıtların, karşı taraf defterindeki kayıtlara uygunluğunu mahkeme kabul edebilir. Aksinin kabulü durumunda; karşı tarafın ticari defterlerini sunmaması halinde sunan tarafın muntazam tutulmuş ticari defterlerinin lehe delil olarak kabul edilemeyeceği şeklinde bir sonuç ortaya çıkar ki bu ticari defterleri ve karşı taraf elinde olduğu ileri sürülen belgeleri delil olarak kabul edip sunulmaması halinde sonuçlarını belirleyen HMK'ndaki açık düzenlemelere aykırı bir yorum olacaktır." <https://karararama.yargitay.gov.tr>, 15. H.D. 2016/3858 E. 2017/2944 K., E.T: 3 Temmuz 2024.

²⁶⁴ "(4) Açılış veya kapanış onayları bulunmayan ve içerdiği kayıtlar birbirini doğrulamayan ticari defter kayıtları, sahibi aleyhine delil olur. (5) Taraflardan biri tacir olmasa dahi, tacir olan diğer tarafın ticari defterlerindeki kayıtları kabul edeceğini belirtir; ancak, karşı taraf defterlerini ibrazdan kaçınırsa, ibrazı talep eden taraf iddiasını ispat etmiş sayılır" şeklindeki düzenleme göz önüne alındığında, defterlerin tasdiksiz olma durumunda sahibi aleyhine delil olacaktır. Üçüncü kişi şirket aleyhine değerlendirilerek, delil olarak kullanılması usul ve yasaya aykırıdır. Borçluya ait tasdiksiz

Uygulamada hakimın önüne gelen bir davada uyuşmazlığı çözmek amacıyla yararlanıldığı kesin ve takdiri deliller mevcuttur. HMK m. 222/3 hükmü, ticari defterlerin aksinin “*senet veya diğer kesin delillerle*” ispat edilebildiğine işaret etmektedir. Kural olarak kesin deliller takdiri delillerle ispat edilemezler. Bu kapsamda ticari defterlerin kesin delil niteliği taşıdığına kabul edilmesi gerektiği kanaatindeyiz.



ticari defterlerdeki kayıtlar sadece borçlu aleyhine kullanılabilir.” <https://karararama.yargitay.gov.tr>, 12. H.D. 2020/8049 E. 2020/11190 K., E.T: 3 Temmuz 2024.

²⁶⁵ “... her iki tarafın kendi ellerindeki vesikaları mahkemeye ibraz etmek zorunda olduğu, bir davada ispat yükü kendisine ait olan tarafın başka delillerle birlikte karşı tarafın ticari defterlerine de dayandığı, delillerini karşı tarafın ticari defterlerine hasretmediği durumlarda karşı tarafın kendi defterlerini mahkemeye ibraz etmesi gerektiği ya da bundan kaçınması hâlinde bağlanması gereken hukuksal sonuçların HMK’nın 220 ve devamı maddelerindeki konuya ilişkin düzenlemelere tabi olduğu, HMK’nın 220/3. maddesinin, bir tarafın mahkemece kendisine verilen süre içerisinde ilgili belgeyi ibraz etmemesi hâlinde, mahkemenin o tarafın maksadını gözeterek diğer tarafın o belgeye ilişkin açıklamasını kabul edebileceğini öngördüğü, bu hükmün taraflardan birinin delillerini salt karşı tarafın ticari defterlerine hasretmediği hâllerde ticari defterlerin mahkemeye sunulması bakımından da uygulandığı, taraflar arasındaki hukukî uyuşmazlığın doğduğu tarih itibarıyla yürürlükte bulunan ve ticari defterlerin ispat kuvvetini düzenleyen mülga 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun (6762 sayılı TTK) 82. Maddesindeki hüküm birlikte değerlendirildiğinde, ticari işlerden dolayı tacirler arasında çıkan uyuşmazlıklarda ticari defterlerin maddede gösterilen koşulların mevcut olması kaydı ile kesin delil niteliğinde bulunduğunu öngördüğü...” <https://karararama.yargitay.gov.tr>, HGK 2017/1662 E. 2021/1357 K., E.T: 3 Temmuz 2024.

3. TİCARİ DEFTERLERİN LEHE VE ALEYHE DELİL NİTELİĞİ

Ticari defterlerin lehe ve aleyhe delil olabilme özellikleri HMK m. 222’de düzenlenmiştir. İlgili madde uyarınca mahkemece ibrazına kendiliğinden veya bir tarafın talep etmesi sonucu karar verilen ticari defterler, kanuna göre noksansız bir şekilde usulünce tutulmuşsa, açılış ve kapanış onayları yaptırılmışsa bir de tutulan defterlerdeki işlenen tüm kayıtlar birbirini doğruluyorsa sahibi lehine delil olma özelliği taşırlar. Açılış veya kapanış onayları olmayan ve işlenen kayıtlar da birbiriyle örtüşmeyen ticari defterler sahibi aleyhine delil olurlar. Tutulan defterlerdeki aleyhe ve lehe kayıtlar birbirinden ayrılamazlar.

HMK ve TTK defterlerin delil olarak kullanılması hususunu iki yönden düzenlemiştir. İlk olarak mahkeme, her türlü davada ticari defterler ve saklanması zorunlu belgelerin teslim ve ibraz edilmesi kararını verebilmektedir. İkinci olarak da, tacirler arasındaki ticari davalarda ticari defterler, belirlenmiş şartlarla delil niteliği taşırlar. Ticari defterlerin sahibinin lehine delil niteliğine haiz olması, defterin usulüne göre tutulması ve kanunda aranan diğer şartların oluşması gerekmektedir. Defterler usulüne uygun değilse, ancak aleyhe tarafları dikkate alınmaktadır²⁶⁶.

3.1. Ticari Defterler İle İspatın Düzenlenme Yeri

ETK 82-86 ve 1465 maddeleri arasında düzenlenen ticari defterlerle ispat konusu, karışık ve sistemsiz bir biçimde ele alınmıştı. TTK’nın hazırlık çalışmalarında ise ticari defterlerle ispat konusunda herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. TTK’dan sonra hazırlanan HMK’da, ticari defterlerle ispat konusuyla alakalı hükümlerin kanunlarda bulunmamasının önem arz edecek nitelikte boşluk yaratacağı düşüncesinden hareketle konuya ilişkin bir düzenleme yapılmıştır²⁶⁷. Bu duruma ilişkin olarak TTK’nın genel gerekçesinde, artık çoğu ülkenin yasalarında düzenlenmeyen, ispat hukukunun ilkeleri ile çok fazla uyuşmayan ticari defterlerle ispat usulünün bırakıldığı, ticari defterlerin doğası gereği mahkemenin takdirinde olan delil olma güçlerini korudukları belirtilmiştir²⁶⁸.

²⁶⁶ Poroy/Yasaman, a.g.e., s. 280.

²⁶⁷ Arkan, a.g.e., s.390.

²⁶⁸ Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 294.

ETK’da ticari defterlerin ispatına ilişkin düzenleme yapan hükümler, çağdaş kanunlarda benzer hükümlerin yer almadığı düşüncesiyle TTK’ya alınmamıştır. Oysa senetle ispat zorunluluğunun bulunduğu Türk hukukunda ticari defterlerin ispatına ilişkin düzenlemeler senetle ispat zorunluluğunun katı halini yumuşatarak kapsamlı bir uygulama alanına sahip olmaktadır. Hukukumuzda senetle ispata ilişkin usul hükümleri halen korunduğundan, TTK’daki yerleşik ve çokça uygulaması bulunan ticari defterlerin ispata ilişkin hükümlerinin yeni usul kanununa eklenerek korunması yerindedir²⁶⁹. Bir görüş, ticari defterlerle ispat hükümlerinin TTK’ya alınmamasını yerinde görmüş fakat kanunen tutulması zorunlu defterlerin usulünce tutulmuş olmasının ticari defterlerin sahibince delil olarak gösterebilmesi için ön koşul olduğunun belirtilmesi gerektiğini, o haliyle defterlerin usulünce tutulmasını güvenceye alacağından ötürü TTK’da hükme bağlanması gerektiğini savunmuştur²⁷⁰.

Başka bir görüş²⁷¹, ispata ilişkin hükümlerin doğru uygulanmadığını ve yargılamayı geciktirdiğini belirtmiştir. Ticari defterlere dayanaksız kayıt işlenemeyeceğini ve uyuşmazlık söz konusu olduğunda dayanak belgelerin delil olarak kullanılmasının yetinileceği düşüncesiyle, defterlere ilişkin hususlarda TTK’da düzenleme yapılmamasını haklı görerek HMK’da tekrar düzenlenmesini yerinde görmemiştir. Diğer bir görüş²⁷², ticari defterlerde ispatın TTK’da değil HMK m. 222’de düzenlenmesi uygulama bakımından önem taşıdığını belirtmiştir. Ticari hayatta genellikle hukuki işlemler sözlü olarak senet alınmadan yapıldığını kabul ederek, defter tutan bir tacir açısından, bir mal satan veya hizmet yapan tacir kendi tuttuğu ticari defterlerine dayanarak, karşı taraftan bir alacağı olduğunu ispat edebileceğini savunmuştur. Diğer bir görüş²⁷³, ticari defterlerin ispatına ilişkin hükümlerin TTK’ya alınmamasının sosyal ve ticari hayatın gerçeklerine daha çok uyacağını düşünmüştür. Başkaca bir görüşe²⁷⁴ göre ise, fatura gibi dayanak belgelerin ticari defterlere işlenen kayıtlara dayanak delil olmasından ötürü senetle

²⁶⁹ H. Pekcanitez/M. Özekes/M. Akkan/H. Taş Korkmaz, *Pekcanitez Usul Medeni Usul Hukuku Cilt II (15. Bası)*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2017, s. 1823.

²⁷⁰ Moroğlu, a.g.e., s. 63.

²⁷¹ Kendigelen, İlk Tespitler, s. 100.

²⁷² Şener, Kitap, s. 698.

²⁷³ Ünal, İbrahim, s. 183.

²⁷⁴ Tunç Yücel, a.g.e., s. 117.

ispat kuralı uygulanacağından, ticari defterlerle ispat hükümleri TTK'ya alınmamıştır.

HMK m. 187'de “İspatın konusunu tarafların üzerinde anlaşılmadıkları ve uyumsuzluğun çözümünde etkili olabilecek çekişmeli vakıalar oluşturur ve bu vakıaların ispatı için delil gösterilir. Herkesçe bilinen vakıalarla, ikrar edilmiş vakıalar çekişmeli sayılmaz.” demektedir. Kanunda aksi düzenleme yoksa taraflar, haklarını dayandırmış oldukları olayların var olduğunu ispat etmek zorundadır. HMK m. 190'a göre ispat yükü, yasada özel düzenleme bulunmuyorsa, iddia edilen olaya bağlanan hukuki sonuç üzerinden lehine hak elde eden tarafa ait olmaktadır. Taraflardan biri yasal karineye dayanmışsa, karineye dayanan taraf yalnızca karinenin temelini oluşturan olaya karşı ispat yükü altındadır. Yasada düzenlenen istisnalar haricinde karşı taraf yasal karinenin aksini ispat edebilmektedir. Kanuni karineye dayanmayan taraf ise çekişmeli vakıaların ispat edilmesi için delil göstermektedir. Delilin konusunu maddi vakıalar oluştururken, hukuk kuralları delilin konusunu teşkil etmezler²⁷⁵.

Ticari defterlerle ispata ilişkin hükümler ETK m. 82 ile m. 86 aralığında düzenlenmiştir. Usul hukukunun içinde düzenlenmesi gerekli olan ticari defterlerle ispatın şartları HMK m. 222'de “Ticari defterlerin ibrazı ve delil olması” başlığında düzenlenmiştir. TTK'da konuyla ilgili düzenleme yapılmamıştır. Ticari defterlerle yapılacak ispat, senetle ispat şartının sıkı halini yumuşatması sebebiyle, istisna teşkil edecek özel bir delil çeşidi şeklinde düzenlemeye alınmıştır. HMK'daki hükümler ile ETK arasındaki düzenleme arasında ticari defterler bakımından farklılık bulunmamaktadır. Hatta HMK ile ETK arasında bu düzenlemelerde paralellik olduğu söylenebilir. HMK ile ETK hükümleri arasındaki temel ayrım ticari defterlerin sahibi lehine delil olması için aranan “tamamlayıcı yemin” konusundan kaynaklanmaktadır. HMK yemin bakımından “tamamlayıcı yemin” hususunu düzenlememiştir²⁷⁶. HMK'nın 222. maddesinde ETK'dan farklı olarak tamamlayıcı yemin hususunda düzenleme yapılmamıştır. ETK'da tamamlayıcı yeminden sonra, ticari defterlerin kesin delil sayılacağı kabul edilmekteydi. Kanun koyucu tamamlayıcı yemine HMK'nın 222. maddesinde yer vermediği gibi, ticari defterlerle yapılacak ispatın

²⁷⁵ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 416.

²⁷⁶ Topal, a.g.e., s. 180-181.

konusunu HMK m. 194-222 hükümleri içinde, ikinci bölüm belge ve senet üst başlığında, kesin deliller içinde düzenleyerek ticari defterleri kesin delil niteliği taşıdığını kabul ettiği izlenimini vermiştir²⁷⁷.

Kanaatimizce ticari defterler kesin delil niteliği taşıdığından, ispatına ilişkin hükümlerin kanunlarda açık ve sıkı bir şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. O nedenle, TTK'nın gerekçesinde bahsedilen, ticari defterlerin ispatına ilişkin hükümlerin kanunlara alınmaması konusundaki yaklaşımdan dönülmesinin yerinde olduğunu düşünüyoruz. İspat hükümleri de usule ilişkin hükümler olduğundan ticari defterlerin ispatına ilişkin düzenlemenin HMK'da yeniden düzenlenmesini yerinde görmekteyiz.

3.2. Ticari Defterlerin Sahibi Lehine Delil Olması

Ticari defterlerin delil olmasına ilişkin hükümler ETK'dan farklı olarak TTK'da değil HMK'da hüküm altına alınmıştır. Bu hükümlere göre ticari defterler ilgili şartların oluşması halinde taraflar lehine ya da aleyhine delil olabilmektedirler.

Kural olarak, kişinin eliyle ortaya çıkardığı belgelere dayanıp iddia ettiği şeyi ispat edebilmesi olanaklı olmamaktadır. HMK ile bu kurala bir ayrıcalık getirilerek, tacirin tutmuş olduğu defterlerin belirli şartlar altında kendisi lehine kanıt teşkil edeceği düzenlenmiştir. Defterlerin sahibi lehine delil kabul edilmesi istisna olduğundan sıkı şartlara bağlanmıştır. HMK m. 222'deki koşulların sağlanmasına bağlı olarak defterlerin lehe delil olabileceği düzenlenmiştir.

3.2.1. Tarafların Tacir Olması

Ticari defterlerin sahibi için lehe delil olacak şekilde kullanılabilmesi için kural olarak uyuşmazlığın iki tarafının da tacir olması şartı²⁷⁸ aranmaktadır²⁷⁹. Bu nedenle medeni usul hukuku anlamında “*iddia ve savunmada eşitlik*” ilkesinden

²⁷⁷ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 418.

²⁷⁸ “...Somut olayda yüklenici tacir olup, davalı iş sahibi ise tacir değildir. Bu nedenle yüklenicinin ticari defterlerinin iş sahibi davalı aleyhine delil olarak kabul edilmesi anılan düzenlemeler karşısında mümkün değildir...” <https://lexpera.com.tr>, 15. H.D. 2016/3157 E. 2016/4348 K., E.T: 4 Eylül 2024.

²⁷⁹ Karahan, a.g.e., s. 315; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s.336; Ayhan /Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 419-420; Kuru/Aydın, a.g.e., s.295; Bahtiyar, a.g.e., s. 204; Bilgili/Demirkapı, a.g.e., s. 256; Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 674.

ayrılmayacak olması da, ticari defterlere delil niteliği verilmesinin bir nedeni olmaktadır²⁸⁰. ETK m. 82 gereğince ticari defterlerin delil olarak kullanılması için *"uyuşmazlığın tacirler arasında çıkmış olması"* koşulu aranmıştır. HMK m. 222 uyarınca ticari defterlerin delil olması koşulu bakımından, her iki tarafın da tacir olması gerekliliği hususu açıkça belirtilmemiştir. Tarafların tacir olması koşulu, usul hukukunun *"iddia ve savunmada eşitlik"* ilkesinin devamı niteliğindedir. Ticari defterlerin delil niteliğinden yararlanılabilmesi için iki tarafın tacir olması koşulu aranmadığı takdirde tacir olan taraf ticari defterine dayanabilecekken, tacir olmayan taraf açısından böyle bir durum söz konusu olamaz. Tacir olmayan taraf defteri olmadığından, karşı tarafın delillerini çürütme imkanına sahip olamaz ve bu nedenle iddia ve savunmada eşitlik ilkesi, tacir sıfatında olmadığından, defter tutma yükümlülüğü olmayan aleyhine bozulacaktır²⁸¹. Taraflardan biri, kendi tuttuğu ticari defterle iddiasını ispat edebilme fırsatına, karşı taraf da ticari defter tutmakla yükümlü kişilerden değilse, silahların eşitliği ilkesi gereğince ticari defter tutan taraf kendi tuttuğu ticari defterden lehe delil olarak yararlanamaz²⁸². Uyuşmazlık konusu iş yapıldıktan sonra, taraflardan birinin tacir sıfatını kaybetmesinin bir önemi bulunmamaktadır²⁸³. Bir görüşe göre, taraflardan her ikisinin de tacir olmadığı davalarda, tacir tarafın tuttuğu ticari defterler karşı taraf açısından HMK m. 199 anlamında *"belge"* ifade eder ve hakim bu defterlerdeki kayıtları serbestçe değerlendirebilir²⁸⁴.

3.2.2. Uyuşmazlık Konusunun Her İki Tarafın Ticari İşletmesiyle İlgili Olması

Ticari defterlerin sahibi adına lehe delil niteliği taşıyabilmesi için, uyuşmazlık konusu işlemin iki tarafın da ticari defterine işlenecek bir işlemten kaynaklanması

²⁸⁰ Metin, a.g.e., s. 43; Gençtürk, a.g.e., s. 67.

²⁸¹ Yarbaş, a.g.e., s. 145-146; Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 105; Özdemir/Kınacıoğlu, a.g.e., s. 180; Ülgen, a.g.e., s. 87; Arkan, a.g.e., s. 394.

²⁸² Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 295-296.

²⁸³ Arkan, a.g.e., s. 394; Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 106; Arslanlı, a.g.e., s. 140; Ülgen, a.g.e., s. 87; Mimaroğlu, a.g.e., s. 447.

²⁸⁴ Pekcanitez/Özekes/Akkan/Taş Korkmaz, a.g.e., s. 1827.

gereklidir²⁸⁵. Tarafların ticari defter tutma yükümlülüğüyle bağlı kişilerden olması şartıyla beraber, uyuşmazlık konusu iki tarafın da ticari defterlerine işlemesi zorunlu olan ticari bir işten kaynaklanması kuralı, iddia ve savunmada eşitlik, silahların eşitliği ilkesinin gereğidir²⁸⁶. Her iki tarafın tacir sıfatını haiz olması tek başına defterlerin delil olması açısından yeterli kabul edilmemektedir. Ticari defterlerin delil olabilmesi için taraflar arasında çıkan uyuşmazlık konusunun, her iki tarafın ayrı ayrı ticari defterine kaydedilmesi gerekli bir işten kaynaklanmış olması gerekmektedir. Aksi durumda taraflar arasındaki eşitlik bozulur. Tarafların eşit koşullarda mücadele edebilmeleri için, ticari defterlerin her iki tarafın da ayrı ayrı kayıt altına alması gerekli ticari işlerinden kaynaklı uyuşmazlıklarda, sahipleri lehine kanıt olarak kullanılmasını kabul etmek gerekmektedir. Ticari defterlere işlenecek kayıtlar hukuki işlemlere ilişkin para ve mal hareketleri olacağından TTK uyarınca ticari iş kapsamında kabul edilen haksız fiil nedeniyle defterlerin kanıt aracı olması beklenemez²⁸⁷.

3.2.3. Ticari Defterlerin Kanuna Uygun Tutulmuş ve Onaylarının Yaptırılmış Olması

Ticari defterlerin ticari davalarda delil kapsamında sayılabilmesi için, kanuna uyarak tutulmuş olması eksiksiz ve usulünce tutulmuş olması aranır²⁸⁸. Açılış ve kapanış onayları yaptırılmış olması gerekir. Tutulan ticari defterlerdeki kayıtlar birbirini doğrulamalıdır (HMK m. 222/2). Ticari defterlerin kanuna uyarak tutulmuş olmasından kasıt, TTK m. 64/1 ve TTK m. 88/1 uyarınca tutulması gerekliliğidir.

²⁸⁵ Karşlı, a.g.e., s. 621; Berzek, a.g.e., s. 133; Bahtiyar/Biçer, a.g.e., s. 28; Tunç Yücel, a.g.e., s. 126; Bilgili/Demirkapı, a.g.e., s. 256; Yılmaz, Delil, s. 31-32; Karahan, a.g.e., s. 315; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s.336; Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 675; Kuru/Aydın, a.g.e., s.295.

²⁸⁶ Topal, a.g.e., s. 192-193.

²⁸⁷ Arkan, a.g.e., s. 394.

²⁸⁸ “...HMK m.222 ye göre ticari defterlerin, ticari davalarda delil olarak kabul edilebilmesi için, kanuna göre eksiksiz ve usulüne uygun olarak tutulmuş, açılış ve kapanış onayları yaptırılmış ve defter kayıtlarının birbirini doğrulamış olması şarttır. Oysa, hükme esas alınan defterlerin, sayfalarının arka yüzlerine de yazıldığı, kapanış tasdikinin olmadığı bu nedenle usulüne uygun tutulmadığı bilirkişi tarafından tespit edilmiştir. Bu nedenle defterlerde kaydın olması tek başına ödemeyi göstermez. Davalı şirket, hizmet bedelini ödediğini yasal delillerle ispatlamak zorundadır. Bu konuda ispat yükü davalıda olduğu halde mahkemece ispat yükü ters çevrilerek davacıya yükletilmesi usul ve yasaya aykırı olduğu gibi davacı yemin deliline dayanmamasına rağmen davalıya yemin eda ettirilmesi de doğru olmamıştır. Bu hususlar gözetilmeden yazılı şekilde karar verilmiş olması usul ve yasaya aykırı olup, bozmayı gerektirmiştir...” <https://lexpera.com.tr>, 13. H.D. 2016/29883 E. 2019/3143 K., E.T: 4 Eylül 2024.

Bunun yanında, defterlerin onay işlemlerinin yapılmış olması, defter kayıtlarının eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli gerçekleştirilmesi, envanter ve bilançonun gereği şekilde düzenlenmesi de gerekir. Aksi halde defterler kanuna uygun şekilde tutulmuş kabul edilmez ve sahibi için lehe delil olacak şekilde kullanılamaz²⁸⁹. Defterlerin eksiksiz ve usulüne uygun tutulması ile tutulan defter kayıtlarının birbirlerini doğrulaması şartı hem fiziki hem elektronik şekilde işlenen defterler için geçerlidir²⁹⁰. Açılış ve kapanış onayı bulunmayan²⁹¹ ve tutulan kayıtları birbiriyle örtüşmeyen ticari defterler, sahibinin aleyhine delil olmaktadır (HMK m. 222/4).

3.2.4. Ticari Defterlerin İçeriğindeki Kayıtların Birbirlerini Doğrular Nitelikte Olması

Davada iddiasını kendi tuttuğu defter ile ispat etmek isteyen tacirin, defterlerini eksiksiz tutması gerekmektedir. Eksiksiz tanımı, TTK'nın öngördüğü sayı ve içerik olarak, nitelik ve nicelik anlamında eksiksizliği anlatmaktadır²⁹². Tutulması zorunlu tüm ticari defterlerin eksiksiz şekilde tutulması gerekir. Defterlerin bir kısmının tutulmamış olduğu durumlarda, tutulan defterler lehe değil sadece aleyhe delil kapsamında değerlendirilir²⁹³.

Tacirin defterlerinin lehe delil olması için birden fazla deftere kayıt yapılması gereken durumlarda bu defterlerin hepsinin usulüne uygun tutulması ve defterlerde yapılan kayıtların birbirlerini doğrulaması gerekmektedir. Hükümde bahsi geçen defterleri uyumsuzlukla ilgili kayıtların yazılabileceği defterler olarak anlamak gerekir. Dava konusu olayla ilgisi olmayan bir zorunlu ticari defterin tutulmaması tacirin ticari defterlerine delil olarak dayanmasını engellememelidir²⁹⁴.

ETK m. 82/3'te tacirin işlediği tüm defterlerin birbirini teyit etmesi gerektiği aksi halde defterlerin delil olarak kabul görmeyeceği hüküm altına alınmıştır. HMK'da da yer alan ticari defterler kayıtlarının birbirini doğrulaması ile kastedilen

²⁸⁹ Arkan, a.g.e., s. 395; Poroy/Yasaman, a.g.e., s. 283; Kuru, a.g.e., s. 735.

²⁹⁰ Poroy/Yasaman, a.g.e., s. 283.

²⁹¹ "...defterler tasdiksiz olma durumunda sahibi aleyhine delil olur. Üçüncü kişi şirket aleyhine değerlendirilerek delil olarak kullanılması usul ve yasaya aykırıdır. Tasdiksiz borçluya ait ticari defterlerdeki borç sadece borçlu aleyhine kullanılabilir..." <https://lexpera.com.tr>, 12. H.D. 2018/705 E. 2018/13046 K., E.T: 4 Eylül 2024.

²⁹² Yılmaz, Delil, s. 34.

²⁹³ Karahan, a.g.e., s. 315.

²⁹⁴ Bahtiyar/Biçer, a.g.e., s. 28.

aynı tacirin tuttuğu defterlerdir. Karşı tarafın tuttuğu defter kayıtlarının karşılıklı şekilde birbirini doğrulaması manasında kullanılmamıştır. Delil olarak kendi defterlerine dayanan tacirin defter kayıtları birbirini doğrulamalıdır. Örneğin tacirin bir defterinde bir malı veresiye sattığı, başka defterinde ise malın bedelini peşinen aldığı yazıyorsa, bu defterler birbirini doğruluyor kabul edilmediğinden, sahibi lehine delil oluşturmazlar²⁹⁵.

3.2.5. Karşı Tarafın Ticari Defter Kayıtlarının Aykırı Olmaması

Usulüne uygun tutulmuş, onayları yapılmış ve birbirini doğrulayan defterlere sahip tacirin defter kayıtlarının, sahibi ve halefleri lehine delil olması için, diğer tarafın aynı koşullara uyarak işlediği ticari defterlerindeki kayıtların bunlara aykırılık oluşturacak nitelikte bulunmaması²⁹⁶ gerekmektedir (HMK m. 222/3). Tacir, kendi tuttuğu defterdeki kaydı kendi lehine delil olarak kullanacaksa, bu kaydın karşı tarafın tuttuğu defterdeki kayıtlarla uyum içinde bulunması aranır. Karşı tarafın ticari defterlerinde de aynı yönde kayıt olması, lehe delil olarak kabul edilmek istenen deftere aykırı kayıt bulunmaması, iki defter arasında çelişki olmaması gerekir²⁹⁷. Bir tarafın defterinde malın veresiye satıldığı yazılmışsa, karşı tarafın defterinde de o malın veresiye alındığı yazılması gerekir. Bu şekilde defter kayıtları birbiriyle uyumlu olur²⁹⁸.

Tuttuğu ticari defterleri kendisi lehine delil olacak şekilde kullanmak isteyen tacir, defterini ibraz ettiğinde ve lehe kayıtlarına dayanmak istediğinde karşı tarafın da kanuna uygun tutulmuş ticari defterlerini sunduğu durumlarda bu defterlerde aykırı bir kayıt varsa defterindeki lehe kaydı ispatlamak isteyen taraf iddiasını ispatlayamamış sayılır²⁹⁹.

²⁹⁵ Yılmaz, Delil, s. 34-35.

²⁹⁶ “...Somut olay incelendiğinde, tarafların ticari defterlerinin bilirkşi tarafından incelendiği ve defterlerinde inceleme yapan mali müşavir bilirkşi tarafından düzenlenen raporlara göre, tarafların defterlerinin usulüne uygun olarak tutulmuş olup açılış ve kapanış tasdiklerinin bulunduğu ancak tarafların kayıtlarının birbirini tutmadığını aradaki farkın ise yansıtma faturalardan kaynaklandığı, davacının ticari defterine yansıtma faturaları kaydetmediğini, davalı tarafın ise defterine kaydettiği tespit edilmiştir. Bu durumda 6100 sayılı HMK’nın 222/3. maddesi gereğince davalının HMK’nın 222/3. maddesindeki şartlara uygun olarak tutulmuş ticari defter kayıtları, davacı defterlerindeki kayıtlara aykırı olduğundan defterlerinin tek başına davalı lehine kesin delil olarak kabul edilmesi mümkün değildir...” <https://lexpera.com.tr>, 6. H.D. 2021/3826 E. 2022/1731 K., E.T: 4 Eylül 2024.

²⁹⁷ Yılmaz, Delil, s. 36; Ayhan /Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 422.

²⁹⁸ Yılmaz, Delil, s. 36.

²⁹⁹ Arkan, a.g.e., s. 396.

3.2.6. Karşı Tarafın Ticari Defterlerini İbraz Etmemesi

HMK 222/3 hükmü gereğince ticari defter kayıtlarının sahibi ve halefleri için lehe delil olması, diğer tarafın aynı koşullara uyarak işlediği defter kayıtlarının bunlara aykırı olmamasına veya karşı tarafın ticari defterlerini ibraz etmemesine ya da defter kayıtlarının aksinin senet veya diğer kesin delillerle ispat edilmemiş olmasına bağlıdır. Karşı tarafın tuttuğu ticari defterleri konuyla ilgili hiçbir kayıt barındırmazsa, defterler sahibi için lehe delil olarak kullanılamaz (HMK m. 222/3). 6100 sayılı HMK'nın bu hükmü 22/7/2020 tarih 7251 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'la değiştirilmiş halidir³⁰⁰. Değişiklik yapılmadan önce *“karşı tarafın ticari defterlerini ibraz etmemesi”* kısmı yerine, *“ilgili hususta hiçbir kayıt içermemesi”* şeklinde bir hüküm bulunmaktaydı. Ayrıca maddeye, karşı tarafın HMK m. 222/2 uyarınca tuttuğu ticari defterleri ilgili konuda herhangi bir kayıt barındırmazsa defterler sahibi lehine delil olarak kullanılamayacağına ilişkin hüküm eklenmiştir.

Taraflardan biri uyuşmazlık konusu iş ve işlemin yapıldığını inkar ediyorsa bu konuya ilişkin bir kaydın da defterine işlenmesi beklenemez. Taraflardan biri kendi ticari defterine gerçekte olmayan iş ve işleme ilişkin bir kayıt yaptıysa, usulüne uygun tutulmuş karşı tarafın defter kayıtlarında bu kayıt olmayacağından asılsız kayıt yapan taraf, kendi kaydına delil olarak dayanabilir, bu halde de karşı tarafın aksini ispatlaması gerekeceğinden ve olmayan var olmayan bir işlem de ispatlanamayacağından ötürü, asılsız kayıt tutan taraf kesin delille iddiasını ispatlamış sayılacaktır³⁰¹. Maddede böyle bir değişikliğe gidilmesinin sebebi hakkaniyetin korunmaya çalışılmasıdır. Eski düzenlemede, karşı tarafın defter kayıtlarında ilgili hususlarda herhangi bir kayıt bulunmadığı hallerde bile defterini ibraz eden taraf, defter kayıtlarını kendi lehine kullanabiliyordu. Bu haliyle, ticari defterlerini ibraz eden kişi tek taraflı düzenlediği kayıtlarını, bu kayıtlardan habersiz karşı taraf aleyhine delil olarak kullanabileceğinden hakkaniyete uygun olmayan

³⁰⁰ 7251 sayılı Kanun MADDE 23 – 6100 sayılı Kanunun 222 nci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan *“ilgili hususta hiç bir kayıt içermemesi”* ibaresi *“diğer tarafın ticari defterlerini ibraz etmemesi”* şeklinde değiştirilmiş ve fıkra birinci cümleden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Diğer tarafın ikinci fıkra yazılan şartlara uygun olarak tutulan ticari defterlerinin, ilgili hususta hiçbir kayıt içermemesi hâlinde ticari defterler, sahibi lehine delil olarak kullanılamaz.”

³⁰¹ T. Ö. Kiraz, 6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu ile Getirilen Yenilikler (2.Baskı), Adalet Yayınevi, Ankara, 2012, s. 59.

sonuçlar ortaya çıkabilirdi. Yeni düzenleme ile karşı tarafın da defterlerini ibraz etmesi halinde, bu defterlerde hiçbir kayıt bulunmadığı durumlarda, tutulan kayıtların sahibi lehine delil olmasının önüne geçilmiştir³⁰².

Usulüne uygun ticari defter tutan tacir, karşı yan kendi defterlerini ibraz etmediği takdirde, tuttuğu ticari defterini lehine delil olacak şekilde kullanabilir³⁰³.

Karşı taraf da usulüne uygun tuttuğu defterleri ibraz ederse bu durumda; iki tarafın defteri de birbiriyle uyumluysa defterlerini lehine kullanmak isteyen taraf iddiasını ispat etmiş sayılacak, iki tarafın defteri birbirine uymuyorsa, defterini lehine kullanmak isteyen taraf defterleriyle iddiasını ispat edememiş sayılacaktır³⁰⁴.

3.2.7. Ticari Defterlerin Aksinin İspatlanmamış Olması

Ticari defterine dayanan taraf, kanuna ve usulüne uygun defter tutmuşsa bu defterdeki birbirini doğrulayan kayıtlar kendi lehine delil olur. Karşı taraf, ticari defterlerine dayanan ve bu defterler kendisi lehine delil olan tarafın defter kayıtlarını, kendi kanuna ve usulüne uygun tutmuş olduğu defterdeki birbirini doğrulayan kayıtlar ile ya da senet veya diğer kesin delillerle çürütebilir³⁰⁵.

Senet, bir kimsenin vücuda getirdiği kendi aleyhine delil olan, noter senedi veya yabancı ülkelerdeki düzenlenen resmi senet ya da sahte olduğu iddia edilmeyen adi senetler gibi yazılı belgelerdir³⁰⁶. HMK m. 222/3' te bahsedildiği üzere ticari defterlerin sahibi için lehe delil olması, defter kayıtlarının aksinin senet veya diğer kesin delillerle ispat edilmemiş olmasına bağlıdır.

HMK m. 222/3'te bahsedilen kesin delil tanımının içine; ilamlar, düzenleme şeklindeki noter senetleri, ilgililerinin beyanına dayanılarak noterlerin tasdik ettikleri senetler, yetkili memurların görevleri içinde usulüne uygun olarak düzenledikleri belgeler, mahkeme huzurunda ikrar edilen veya mahkemece inkar edenden sadır olduğu kabul edilen adi senetler, kayıtlı elektronik posta hizmet sağlayıcısının, kayıtlı elektronik posta sistemi üzerinden sunduğu hizmetlere ilişkin olarak oluşturduğu kayıtlar ve kayıtlı elektronik posta delilleri dahildir³⁰⁷.

³⁰² Arkan, a.g.e., s. 396, dpn. 1.

³⁰³ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 423; Arkan, a.g.e., s. 397.

³⁰⁴ Arkan, a.g.e., s. 396.

³⁰⁵ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 678.

³⁰⁶ Ayhan /Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 423.

³⁰⁷ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 679.

3.2.8. İkrarın Bölünmezliği Kuralı

HMK m. 222/3 hükmünde defterlerdeki sahibi lehine ve aleyhine kayıtların birbirinden ayrılamayacağı düzenlenmiştir. Ticari defterlerin tacirin iş ve işlemlerini kaydettiği bilgileri içermesi sebebiyle defter kayıtlarının ikrar kabul edilmesi gerektiği doktrindeki bazı yazarlar tarafından öne sürülmüştür³⁰⁸. İkrar, taraflardan birinin kendi aleyhine hüküm ve sonuçlar doğurabilecek bir olayın doğruluğunu kabul etmesi anlamına gelir³⁰⁹. Bu aşamada ikrarın bölünüp bölünemeyeceği hususu önem arz eder. İkrarın bölünmesi, ikrara konu olayın ispat edildiği kabulünden yola çıkarak ikrara eklenen olayın ikrarda bulunan tarafça ispat edilmesi anlamına gelir. İkrarın bölünmemesi ise, ikrar beyanı ile ek beyanın birlikte değerlendirilip ek beyandaki hususların ikrarda bulunan tarafa ispat ettirilmemesi anlamına gelir. Bu halde lehine ikrarda bulunulan taraf, ikrar edilen kısmı kabul edip diğer tarafı reddedemeyeceği için, ikrar beyanını ek beyanla birlikte kabul etmezse, iddiasını ispatlamak zorunda kalmaktadır³¹⁰.

İkrarın bölünemeyeceğini ifade eden ilk ve tek düzenleme 1926 tarihli 865 sayılı Ticaret Kanunu'nda yapılmıştır³¹¹. Daha sonraki Ticaret Kanunlarında böyle bir düzenleme bulunmamaktadır. Fakat ETK m. 84 ve HMK 222/3 uyarınca ticari defterlerin lehe ve aleyhe kayıtlarının da birinden ayrılmayacağı kabul edildiğinden ikrarın bölünemeyeceği kuralının kabul edildiğini söylemek mümkündür.

Ticari defterlerin kanuna uygun, usulünce tutulup tutulmamasına göre bölünmezlik kuralını incelemek gerekmektedir. Kanuna uygun tutulmamış, açılış kapanış onayı yapılmamış, içerdiği kayıtlar birbirinden farklılık barındıran ticari defterlerdeki kayıtlardan yalnızca aleyhe olanlar delil niteliğinde sayılabilir, lehe delil teşkil etmezler³¹².

Kanuna uyarak işlenmiş ticari defterde ise lehe ve aleyhe kayıtlar bulunuyorsa, HMK m. 222/3'teki düzenleme gereği kayıtlar birbirinden ayrılamaz ve

³⁰⁸ Sengir, a.g.e., s. 260; Topal, a.g.e., s. 215; Ceyhun, a.g.e., s. 130.

³⁰⁹ Kiraz, İkrar, s. 38; Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 435; Alangoya/Yıldırım/Deren Yıldırım, a.g.e., s. 320; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 254; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 343; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 256; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 468; Muşul, a.g.e., s. 367.

³¹⁰ Kiraz, İkrar, s. 191.

³¹¹ 1926 tarihli 865 sayılı Ticaret Kanunu m. 683- “İkrar tecezzi kabul etmez. Binaenaleyh müddeialehyin gerek mahkeme haricinde gerek huzuru hâkimde vukuu bulan ve ikrarı tazammun eden ifadesinin heyeti umumiyesi tamamen kabul veya red edilmek lazımdır”

³¹² Yılmaz, Delil, s. 38.

birlikte değerlendirilir. Aleyhe kayıtların ispat yükünü karşı taraf taşıyacağından, karşı taraf kayıtların aleyhe olduğunu ispatlamadığı takdirde tutulan kayıtlar aleyhe delil olarak kullanılmazlar³¹³.

3.3. Ticari Defterlerin Sahibi Aleyhine Delil Olması

Ticari defterler, sahibinin hem lehine hem aleyhine delil olarak kullanılabilmektedirler. Tacir, bütün iş ve işlemlerini ticari defterine kaydedeceği için, aleyhe kayıtların da deftere işlenmiş olma olasılığı vardır. Usul hukukundaki temel bir ilke uyarınca, birinin kendi yazdığı yazı ya da söylediği söz kendi lehine değil aleyhine delil kabul edilmektedir. Bu halde, tacir ya da yardımcıları aracılığıyla işlenen ticari defterler aleyhe delil olabilmektedir. Defterlerin lehe delil olması durumu istisna olduğundan HMK'da sıkı hükümlere bağlanmışsa da defterlerin aleyhe delil olması için özel şartların varlığı aranmamıştır³¹⁴.

3.3.1. Başka Delillerle Birlikte Karşı Tarafın Ticari Defterine Dayanılması

Taraflardan biri tacir olmasa bile iddia ettiği bir olayı ispatlamak amacıyla karşı tarafın ticari defterine dayanabilir. İddiasını ispatlama amacı taşıyan tarafın ticari defteri bulunmayabilir ya da tuttuğu ticari defterinin içerdiği kayıtlar kendi lehine delil olma özelliği taşıyamayacak durumda olabilir. Bunların dışında iddiasını ispatlama amacı taşıyan taraf karşı tarafın defteriyle kendi iddiasını daha kolay ispatlayacağını düşündüğünden dolayı da karşı tarafın ticari defterlerinin ibrazını isteyebilir³¹⁵.

İddiasını ispat etmekle yükümlü olan taraf usul hükümleri çerçevesinde muteber olan delillerin yanında diğer tarafın delillerine de dayanabilmektedir³¹⁶. Yani iddiasını ispatla yükümlü taraf karşı tarafın defterlerini sadece delil olarak ibrazını talep edebilir. Defterler ibraz edilse de iddiasını ispatla yükümlü taraf HMK kapsamındaki diğer delillere de dayanabilir³¹⁷. Bu halde karşı tarafın defterlerini

³¹³ Topal, a.g.e., s. 218.

³¹⁴ Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 423; Arkan, a.g.e., s. 393.

³¹⁵ Güvenol, a.g.e., s. 65.

³¹⁶ Ceyhun, a.g.e., s. 122; Algur, a.g.e., s. 88.

³¹⁷ Karayalçın, Ticaret, s. 360.

ibraz etmesi ve sonuçları HMK m. 219-220 kapsamında genel hükümlere tabi olmaktadır³¹⁸. Bu nedenle ispatla yükümlü taraf delilini karşı yanın ticari defterlerine hasretmediğinden ötürü HMK m. 222/5 hükmü uygulanmayacaktır³¹⁹.

Ticari defterlerin ibrazı konusunda, karşı tarafın defterlerini mahkemeye sunmaması bakımından HMK 220 hükmü uygulama alanı bulacaktır. TTK m. 83/1 uyarınca ticari uyuşmazlıklarda ticari defterlerin ibraz edilmesi, mahkeme tarafından kendiliğinden ya da tarafların istemi sonucunda gerçekleşir. İbraz istemine konu defterlerin uyuşmazlığı çözmek için zorunlu ve kanuna uygun bir istek olup olmadığı mahkemece değerlendirilir. Bu konuda olumlu bir kanaat oluştuğunda ise; karşı tarafça ibraz edilecek defterin elinde bulunduğu ikrar edilmişse, talebe karşılık sessiz kalınmışsa, defterin bulunduğu resmi bir kayıtla anlaşılmışsa ya da başkaca belgede ikrar edilmişse, mahkeme tarafından karşı yana defterlerinin ibraz edilmesi için kesin süre verilir. İbraz kararı verildikten sonra da taraflar ellerinde barındırdıkları tüm belgeleri ibraz etmekle yükümlüdürler. Elektronik belgeler çıktı şeklinde ve talep üzerine incelenmesi elverişli halde elektronik ortama kaydedilerek ibraz edilir. Ticari defterler sürekli tutulması gereken defterler olduğundan yalnızca ilgili kısımlarının onaylı örnekleri ibraz edilebilmektedir (HMK m. 219-220).

İddiasını ispatlamak için karşı yanın defterine dayanan taraf, mahkemeden defterlerin ibrazını talep eder ve hakim de bu hususta karar verir. Bir taraf ileri sürdüğü olayın ispatlanması için delil kullanmak isterken karşı taraf bu durumu engellemek amacıyla ticari defterleri ibrazdan kaçınabilir. Usul hükümleri uyarınca tarafların uymaları gereken doğruluk ödevi³²⁰ kapsamında bir tarafın diğer tarafın delil öne sürmesini engelleme hakkı bulunmamaktadır. Bu kapsamda dürüstlük

³¹⁸ Kuru, a.g.e., s. 726; Yılmaz, Delil, s. 38; Arkan, a.g.e., s. 391; Karşlı, a.g.e., s. 621; O. H. Şener, "Ticari Defterlerin ve Belgelerin Saklanması, Zıya, Zayi Belgesi, Böyle Bir Belgenin Alınması, ve Alınmamasının Hüküm ve Sonuçları". *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 6, S. 1, 2004, s. 278.

³¹⁹ Yılmaz, Delil, s. 38; Arkan, a.g.e., s. 391; Karşlı, a.g.e., s. 621; Pekcanitez/Özekes/Akkan/Taş Korkmaz, a.g.e, s. 1834.

³²⁰ "...Ticari defterlerin ibrazından kaçınılması halinde iddiasını ispat etmek isteyen tarafın yalnızca HMK'nın 222/5. madde gereğince münhasıran karşı tarafın ticari defterlerine delil olarak dayanma zorunluluğu olduğunu savunmak ticari uyuşmazlıklarda ispat güçlüğü doğurması yanında, elinde karşı taraf lehine olan belgeyi ibraz zorunluluğuna ilişkin HMK'nın 219. maddesi ve belgeyi ibraz etmemeye bağlanan sonuçları düzenleyen HMK'nın 220. maddesinin hükümlerini işlevsiz bırakacaktır. Yasa hükümlerinin uygulanmasını taraf iradesine bırakmış olacaktır. Kaldı ki, bu durum HMK 29. maddesinde düzenlenen ve yargılamaya hakim olan ilkelerden olan "dürüst davranma ve doğruyu söyleme yükümlülüğünün" de ihlali niteliğindedir. Karşı taraf lehine kayıtları sunmaktan kaçınma imkanı verecektir..." <https://lexpera.com.tr>, 6. H.D. 2021/421 E. 2021/2017 K., E.T: 4 Eylül 2024.

kuralı ve silahların eşitliği ilkesi gereğince, karşı taraf elindeki ticari defter ve belgeleri özel durumlar dışında ibraz etmekle yükümlüdür³²¹. Karşı taraf defterlerini ibraz edemiyorsa, ibrazı talep eden tarafından, belgelerin elinde olmadığına özenle arandığında bile bulunmadığına nerede olduğu hakkında bilgisi olmadığına dair yemin teklif edilir (HMK m. 220/2). Defterleri ibraz edecek taraf süresinde ibrazı gerçekleştirmezse ve buna ilişkin delilleriyle birlikte uygun bir mazeret sunmazsa ya da defterin elinde olduğunu inkar edip, teklif edilen yemini kabul ya da icra etmezse, mahkeme bu durumu değerlendirerek ticari defterlerin içerdiği kayıtlar bağlamında diğer tarafın beyanına bağlı kalabilir (HMK m. 220/3). Bu açıdan HMK m. 220/3 hükmü³²² HMK m. 222/5 hükmünden ayrılarak³²³ hakime takdir yetkisi tanımıştır³²⁴.

³²¹ G. Erdönmez, *Medeni Usul Hukukunda Belgelerin İbrazi Mecburiyeti*, On İki Levha Yayıncılık (2. Baskı), İstanbul, 2014, s. 271.

³²² "...HMK 222/1 maddesi mahkemece talep halinde veya kendiliğinden ticari defterlerin ibrazına karar verebilir. Bu hükme riayet etmemenin sonucu ise kanunun 220/3 maddesinde gösterilmiştir. Dosya kapsamından, davacı tarafından yerine getirildiği iddia edilen hizmete ilişkin faturaların usulince düzenlenmiş, davacı defterlerinde kayıtlı olduğu, hizmet faturalarının davalı tarafa usulince tebliğ edildiği, süresinde davalının faturalara yönelik herhangi bir itirazının bulunmadığı, bu yönde bir iddiasında davalı tarafça ileri sürülmediği anlaşılmaktadır. Defter tutma zorunluluğu bulunan davalı tarafın ihtara rağmen ticari defter ve kayıtlarını ibraz etmemesi, davalı aleyhine delil teşkil etmesine göre, HMK'nın 220/son maddesi uyarınca davacı tarafça sunulan defter ve kayıtlar gözetilerek oluşacak uygun sonuç dairesinde bir karar verilmesi gerekirken, mahkemece usulüne uygun tutulmuş davalı defterleri aleyhine bir delil ibraz edilip isbat edilmemesi, çıkartılan ihtara rağmen davalı defterlerinin ibraz edilmemesine herhangi bir sonuç bağlanmadan davanın reddine karar verilmesi doğru olmamıştır..." <https://lexpera.com.tr>, 23. H.D. 2018/113 E. 2020/4105 K., E.T: 4 Eylül 2024.

³²³ "...Dava muhtelif ... ve işçi alacağı bedelinin tahsili istemine ilişkin olup, uyuşmazlık davalı tarafın mahkeme tarafından verilen ihtara rağmen ticari defterlerini dosyaya sunmaması karşısında mahkemece, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunun 220 nci maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında karar verilip verilemeyeceği ve buradan varılacak sonuca göre mahkemece davalıya verilen ihtarın anılan Kanun'un 220 ve 222 nci maddelerine uygun olarak yapıp yapılmadığının değerlendirilmesi noktasında toplanmaktadır. 6100 sayılı Kanunun 220 nci maddesinin üçüncü fıkrasında 'Belgeyi ibraz etmesine karar verilen taraf, kendisine verilen sürede belgeyi ibraz etmez ve aynı sürede, delilleriyle birlikte ibraz etmemesi hakkında kabul edilebilir bir mazeret göstermez ya da belgenin elinde bulunduğunu inkâr eder ve teklif edilen yemini kabul veya icra etmezse, mahkeme, duruma göre belgenin içeriği konusunda diğer tarafın beyanını kabul edebilir' hükmü yer almaktadır. Aynı Kanun'un 222 nci maddesinin beşinci fıkrası uyarınca taraflardan biri tacir olmasa dahi, tacir olan diğer tarafın ticari defterlerindeki kayıtları kabul edeceğini belirtir; ancak karşı taraf defterlerini ibrazdan kaçınırsa, ibrazı talep eden taraf iddiasını ispat etmiş sayılır. Bu hüküm, taraflarda birinin ileri sürdüğü hususun ispatında münhasıran karşı tarafın defterlerine delil olarak dayandığı hallerde uygulanacaktır. Ayrıca bu halde ticari defterlerin ibraz edilmemesi durumunda ibrazı isteyen tarafın iddiasını ispatladığı kabul edilecek olup bu hususta hâkime takdir yetkisi tanınmamıştır. Bir davada ispat yükü kendisine ait olan tarafın, başka delillerle birlikte karşı tarafın ticari defterlerine de dayandığı, yani delillerini karşı tarafın ticari defterlerine hasretmediği, dolayısıyla da uyuşmazlığa 6100 sayılı Kanun'un 222/5 ... maddesindeki ... hükmün uygulanamayacağı durumlarda; karşı tarafın kendi defterlerini mahkemeye ibraz etmesi ya da bundan kaçınmasına bağlanması gereken hukuksal sonuçlar, anılan Kanun'un 219 ve devamı maddelerindeki konuya ilişkin genel düzenlemelere tabidir. Bu sebeple yargılama sırasında ileri sürülen hususların ispatı için münhasıran karşı tarafın defterlerine dayanılmaması durumunda ticari defterlerin ibrazında, diğer belgelerde olduğu gibi 6100 sayılı Kanun'un 219 ve 220 nci maddelerindeki

3.3.2. Delillerin Karşı Tarafın Ticari Defterine Hasredilmesi

Taraflardan biri tacir olmasa bile, tacir olan taraf karşı tarafın ticari defter kayıtlarını kabul edeceğini belirtmesine rağmen karşı taraf defterlerini ibrazdan kaçındığı takdirde, ibrazı isteyen taraf iddiasını ispat etmiş sayılmaktadır (HMK m. 222/5). Bu hüküm, delilin hasredilmesi kapsamında değerlendirilebilir³²⁵.

ETK m. 83'te bir tarafın delilleri hasredilmesine rağmen karşı yanın defterlerini ibraz etmemesi durumunda defterlerin ibrazını talep eden tarafın yemin etmesi gerektiğine ilişkin düzenleme yapılmıştı³²⁶. Delillerin hasredilmesi, taraflardan birinin ispat yükü kendinde olan bir olay karşısında bütün delillerini göstermesi ve başka delili bulunmadığını belirtmesini ifade etmekteydi³²⁷. Bu hükümde tarafların tacir olması ya da olmamasına ilişkin bir açıklama ise bulunmuyordu. HMK m. 222/5 ile birlikte konu ile ilgili yeni bir düzenleme yapılmıştır. Bu düzenleme ile yemin usulü kaldırılmış ve tacir olmayanların da delillerini karşı tarafa dayandırabileceğine ilişkin bir hüküm eklenerek açık bir düzenleme yapılmıştır.

hükümler uygulama alanı bulurlar. Bu çerçevede anılan Kanunun 220 nci maddesinin üçüncü fıkrasında düzenlenen belgenin ibraz yükümlülüğüne aykırı davranışı sonucunda, aynı Kanunun 222 nci maddesinin beşinci maddesindeki düzenlemeden farklı olarak hâkime takdir hakkı tanınmış olup hâkim, ibraz edilmeyen belgenin/ticari defterin içeriği hakkında, somut durumun niteliğine uygun düşüğü ölçüde yapacağı değerlendirme sonrasında ibrazı isteyen diğer tarafın beyanının kabul edilip edilmeyeceğine karar verecektir (Pekcanitez, Özkes, ..., ..., Medeni Usul Hukuk C II İstanbul 2017 s.1834) (HGK, 27.01.2022-2019/11-172 E., 2022/69 K.). Yapılan açıklamalar kapsamında somut olay değerlendirildiğinde; davacı tarafça faturanın bedelinin ödenmediği ileri sürülerek bu hususun ispatı için diğer delillerin yanında her iki tarafın ticari defterlerine dayanıldığı, mahkemece davacı ve davalı vekiline ticari defterlerini sunmaları için süre verildiği, davalının ticari defterlerini sunmadığı görülmektedir. Her ne kadar mahkemece, faturanın kapalı olmasının bedelin tahsil edildiğine dair karine teşkil edeceği, davalının defterlerine münhasıran dayanılmadığından davalının defterlerini sunmamasının aksini ispat etmeyeceği belirtilmiş ise de; davacının ileri sürdüğü iddiaların ispatı için delil olarak münhasıran davalının ticari defterlerine dayanmamış olması, belgeleri/ticari defterlerin mazeretsiz olarak ibraz edilmemelerinin sonuçlarını düzenleyen HMK'nin 220 nci maddesinin uygulanmasına engel teşkil etmez. Bu durumda somut olay bakımından HMK'nin 220 nci maddesi geçerliliğini korur..." <https://lexpera.com.tr>, 11. H.D. 2022/3199 E. 2023/7125 K., E.T: 4 Eylül 2024.

³²⁴ Erdönmez, a.g.e., s. 271.

³²⁵ Topal, a.g.e., s. 207; Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 681; Karslı, a.g.e., s. 621.

³²⁶ 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu 83/2. madde: "Taraflardan biri hasmın ticari defterlerinin münderecatını kabul edeceğini mahkeme huzurunda beyan etmiş iken hasmı ticari defterlerini ibrazdan imtina ederse, mahkeme, defterlerin ibrazını istemiş olan tarafa iddiasının sıhhati hakkında bir yemin verir."

³²⁷ Arslan/Yılmaz/Taşpınar Ayvaz/Hanağası, a.g.e., s. 427; Ayhan/Çağlar/Özdamar, a.g.e., s. 423, dpn. 654.

Bir tarafın diğer tarafın delillerine dayanabilmesi ya da delili karşı tarafın defterine hasredilebilmesi taleplerinin mahkemece kabul görebilmesi için³²⁸, kendisinin defter tutup tutmaması, defter tutuyorsa tutulan defterin kanuna ve usulüne uygun tutulmuş olup olmaması önemli değildir³²⁹. Taraflardan biri diğer tarafın ticari defterlerinin içeriğini kabulleneceğini beyan ettiği zaman ibraz edilen defterin kanuna uygun tutulup tutulmamasının önemi konusunda fikir ayrılığı bulunmaktadır. Bir görüş³³⁰, HMK 222/5 uyarınca defterler ibraz edilince, sunulan defterlerin kanuna uygun tutulup tutulmamasının bir önemi olmadığını savunmuştur. Başka bir görüş³³¹, delillerin hasredildiği defterlerin kanuna uygun tutulmuş olmasının delillerin hasredilmesinin ön koşulu olduğunu savunmuştur. Diğer bir görüş³³², delilini hasreden tarafın, tutulan defterin yasaya uyarak tutulmadığı halde bile o defterin delillerini kabul edeceğini açıkça belirtmezse, bu kayıtlara dayanarak aleyhe karar verilemeyeceğini ifade etmiştir. Buna dayanak olarak, karşıdaki tacirin dürüstlüğüne ve kanuni yükümlülüklerini yerine getirdiğine güvenerek delilini hasreden tarafın bu güveninin korunması gerektiğini öne sürmüştür.

Delilini hasreden tarafın kural olarak başkaca bir delile dayanması³³³ mümkün olmamaktadır³³⁴.

³²⁸ “..Bir tarafın, ispatla yükümlü olduğu bir vakıa için bütün delillerini göstermesine ve bundan başka da bir delili olmadığını beyan etmesine delillerin hasredilmesi denir. İddiasını karşı tarafın (hasmın) ticari defterleriyle ispat etmek isteyen taraf tacir olmasa bile, karşı tarafın ticari defterlerinin içeriğini kabul edeceğini açıkça belirtirse delilini karşı tarafın (hasmın) ticari defterlerine hasretmiş olur. Delilin karşı tarafın ticari defterlerine hasredildiği beyan edildikten sonra söz konusu ticari defterlerin kanuna uygun şekilde tutulmuş olup olmamasının ve ticari defterdeki kayıtların gerçeği yansıtmamasının bir önemi kalmamaktadır. Başka bir deyişle dayanılan ticari defterler kanuna uygun tutulsun ya da tutulmasın veya ticari defterlerin içerdiği kayıtlar gerçeği yansıtsın veya yansıtmamasın delilini hasrettiğini beyan eden tarafın talebi kabul edilecektir...”
<https://lexpera.com.tr>, HGK. 2017/3029 E. 2019/405 K., E.T: 4 Eylül 2024.

³²⁹ Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 680; Karayalçın, Ticaret, s. 362.

³³⁰ Arslanlı, a.g.e., s. 145; Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 109.

³³¹ Ülgen, a.g.e., s. 95.

³³² Karayalçın, Ticaret, s. 362.

³³³ “...Delil ikame eden taraf ticari defterler dışında başkaca delillere dayanmış ise HMK'nın 222/5. maddesinden yararlanamaz. Bu maddeden yararlanılabilmesi için tacir karşı tarafın ticari defterlerinde olan kaydın kabul edileceğinin açıkça bildirilmesi gerekir. Yargılama aşamasında HMK'nın 196. maddesi gereğince karşı tarafın açık rızası olmaksızın diğer delillerden vazgeçilerek münhasıran karşı tarafın ticari defterlerine delil olarak dayanılması mümkün değildir. Ancak karşı tarafın açık rızası halinde iddiasını ispat etmek isteyen taraf karşı tarafın ticari defterlerine münhasıran delil olarak dayanabilecektir. HMK'nın 220. maddesinde belgenin ibrazından kaçınmanın haklı nedenlere dayanıp dayanmadığı konusunda yemin teklif edilerek yeminin sonucuna göre belgenin içeriği hakkında diğer tarafın iddiasının kabul edileceğine ilişkin hakime taktir hakkı tanınmış ve diğer delillerle iddia ve savunmanın ispatlanabileceği düzenlenmiş iken, HMK 222/5. maddesine göre; iddiasını ispat etmek isteyen dilekçelerinin değişimi ve delil bildirme aşamasında diğer tarafın ticari defterlerine münhasıran (tek başına) delil olarak dayanmak suretiyle başkaca

HMK m. 222/5 hükmünün uygulanabilmesi için defterlerin ibrazını talep eden yanın tacir sıfatı taşınması gerekli değildir. Mahkeme karşı tarafa defterlerini ibraz etmesi amacıyla süre verir. Karşı yan defterlerini ibraz etmezse defterlerin ibrazını talep eden yan iddiasını kanıtlamış sayılacaktır³³⁵. Bir görüşe göre³³⁶, defterlerinin ibrazı istenen tacir defter tutmadığını belirtirse ve bu durumu ispat etse dahi ticari defterleri ibrazdan kaçınmış sayılmaktadır. Başka bir görüş ise³³⁷, ibraz kavramı ile defterlerin varlığı kabul edildiğinden, defterlerin tutulmamış olma durumunda ibrazdan kaçınmaya ait sonuçların uygulanmaması gerektiğini ifade etmiştir.

Tacirin tuttuğu ticari defterler zayi olmasına rağmen TTK m. 82/7 gereğince zayi belgesi almamış olması ibrazdan kaçınmayla eşdeğer bir durum yaratmaktadır³³⁸.

Delil diğer yanın ticari defterlerine hasredildiği zaman, konu uyuşmazlığın yalnızca ticari defterine dayanılan taraf açısından ticari defterine işlemesi zorunlu bir işten kaynaklanması şartı aranmaktadır³³⁹. HMK m. 222/5 hükmünde her iki tarafın tacir olma koşulu aranmadığından, sadece ticari defterine dayanılacak tarafın tacir olması ve o taraf açısından uyuşmazlığın ticari defterine geçirmesi gereken bir işten kaynaklanıyor olması yeterlidir³⁴⁰.

delillere dayanmamış olmalıdır. Başka delilleri olduğunu söyleyen HMK'nın 222/5. maddesinden yararlanamaz. Bu kapsamda HMK'nın 220. maddesi ve 222. maddesi birbirinden farklı düzenlemeler olup, HMK'nın 220. maddesinde diğer delillere dayanma olanağı da bulunması nedeniyle hakim diğer delilleri ve defterlerin ibraz edilmemesi olgusunu birlikte değerlendirmek suretiyle taktir hakkı bulunmaktadır. Bu karşılık, karşı tarafın ticari defterlerine münhasıran delil olarak dayanılması halinde defterlerin ibraz edilmemesi durumunda defterlere delil olarak dayanmış taraf iddiasını kesin olarak ispat etmiş sayılacaktır...” <https://lexpera.com.tr>, 6. H.D. 2021/421 E. 2021/2017 K., E.T: 4 Eylül 2024.

³³⁴ Olgaç/Çenberci, a.g.e., s. 109; Doğanay, a.g.e., s. 34; Arslanlı, a.g.e., s. 146; Ülgen, a.g.e., s. 96.

³³⁵ Arkan, a.g.e., s. 391; Pekcanitez/Özekes/Akkan/Taş Korkmaz, a.g.e, s. 1834; Poroy/Yasaman, a.g.e., s. 285; Bahtiyar, a.g.e., s. 202.

³³⁶ Arkan, a.g.e., s.391; Ülgen, a.g.e., s.96; Gençtürk, a.g.e., s. 114; Güvenol, a.g.e., s. 71; Metin, a.g.e., s. 92.

³³⁷ Olgaç/ Çenberci, a.g.e., s. 110.

³³⁸ Bahtiyar, a.g.e., s. 202.

³³⁹ Güvenol, a.g.e., s. 69; Gençtürk, a.g.e., s. 112.

³⁴⁰ “...Delilin karşı tarafın ticari defterlerine hasredilmesi hâlinde, uyuşmazlığın, sadece ticari defterlerine dayanılan tarafın ticari defterlerine geçirmesi gereken bir işten kaynaklanması yeterlidir. Ticari defterlerin sahibi lehine delil olması için aranan “uyuşmazlık her iki tarafın da ticari defterlerine geçirmesi gereken ticari bir işten kaynaklanmalıdır” şartı, delilin karşı tarafın ticari defterlerine hasredilmesi hâlinde uygulanmayacaktır...” <https://lexpera.com.tr>, HGK. 2017/3029 E. 2019/405 K., E.T: 4 Eylül 2024.

İbraz edilen defterlerin delil kabul edilmesine ilişkin olarak farklı ihtimaller doğmaktadır. İbraz edilen defterlerde öne sürülen iddiaya ilişkin kayıt bulunmuyorsa, iddiayı kanıtlamak isteyen iddiasını kanıtlamamış sayılacaktır. İbraz edilen defterlerde yalnızca defter sahibinin aleyhine kayıt bulunuyorsa, defter sahibinin borçlu olduğuna ilişkin bir kayıt gibi, karşı taraf iddiasını kanıtlamış sayılacaktır. Bu halde defter sahibi, kendi defterindeki kayıtların aksini, yani borcunu ödediğini, sadece başka bir kesin kayıtla kanıtlayabilir. İbraz edilen defterlerde hem lehe hem aleyhe bir kayıt bulunuyorsa, örneğin defter sahibi karşı taraftan borç aldıysa ve ödediyse buna ilişkin bir kayıt defterinde varsa, karşı taraf da kanıtını defter sahibinin tuttuğu kayıtlara dayandırmışsa, defter sahibinin defteri yasaya uyarak tutup tutmamasına bakılarak sonuçlar farklılık yaratır. Defterler yasaya uygun şekilde tutulmuşsa, kayıtlar bütün bir şekilde ele alınır ve defter sahibinin borcunun ödemesini yaptığı kabul edilir. Defterler yasaya uyarak tutulmamışsa, defterlerin sahibi için lehe olacak kayıtları dikkate alınmaz. Defter kayıtlarının tümüyle ele alınacağı HMK m. 222/3 son cümleinin uygulanabilmesi için, defterlerin yasaya uyarak tutulması gerekmektedir. Bu haliyle borcunu ödediğini iddia eden defter sahibi iddiasını, karşı taraftan alınan imzalanmış makbuz gibi, başka bir kesin kayıtla ispat edebilir³⁴¹.

3.4. Ticari Defterlerin İbraz ve Teslimi

Ticari defterler, tacirin ticari hayatındaki özel ve gizlenmesi gerekli bilgiler içerdiğinden herkes tarafından istenildiği zaman incelenmesi imkanlı değildir. Fakat bu defter ve belgelerin tamamen ve istisnasız bir şekilde gizlenmesi de istenecek bir hal değildir. Bu sebeple yasa tarafından özel durumlarda saklanması gerekli belgelerin ilgilileri ve mahkeme tarafından kısmen veya tamamen incelenmesine olanak tanımıştır. Bu özel haller defterlerin teslim ve ibrazı diye tanımlanmaktadır³⁴².

Ticari defterlere, tacirin işletmesine ilişkin olan gizli bilgiler de geçirilir. Bu sebeple ticari defter kayıtlarının herkes tarafından görülebilir şekilde olması, tacir açısından sıkıntılı bir durum yaratabilmektedir. Kanun koyucu bu durumu da dikkate alarak, tacir tarafından işlenen defterlerin bazı özel koşullar ortaya çıktığında

³⁴¹ Arkan, a.g.e., s. 391-392.

³⁴² Bilgili/Demirkapı, a.g.e., s. 253; Bozer/Göle, a.g.e., s. 336.

başkalarının inceleyebileceği konusunda düzenleme getirmiştir³⁴³. Ticari defterler içlerinde işletmeye ilişkin ticari sır³⁴⁴ barındırdığından ötürü, mahkemeye sunulurken işletmenin zarar görmesini engellemek ve sadece uyuşmazlığı çözmeye yarayacak bilgi ve belgelerin ilgili kısımların sunulmasını kapsayan HMK m. 222 ve TTK m. 83-84 ile ticari defterlerin ilgili kısımlarının ibrazına ilişkin düzenleme yapılmıştır. TTK m. 85'te ise defterlerin tümüyle incelenmesi daha detaylı ve sıkı bir düzenleme gerektirdiğinden, hangi hallerde incelenebileceğine ilişkin özel bir kural koymuştur.

3.4.1. Ticari Defterlerin İbrazi

Bir tacir ile bir şahıs arasındaki uyuşmazlığın mahkemeye yansması sonucu, sadece uyuşmazlıkla ilgili kısımların delil teşkil etmesi maksadıyla ticari defterlerin mahkemenin emrine verilmesi, ticari defterlerin ibrazı anlamına gelir³⁴⁵. Mahkeme tarafından verilen ibraz kararı, sadece defterlerin ibraz edilmesini değil, aynı zamanda defterlere dayanak teşkil eden belgeleri de kapsamalıdır. TTK m. 64/3 ve TDİT m. 5'e göre tacirlerin tutması gereken defterler arasında yevmiye defterine kaydedilmesi gerekli bilgilerden biri de her kaydın dayandığı belgelerin türü, varsa tarih ve sayılarıdır. Düzenlemeye de bakıldığı zaman ilgili belgeler incelenmediğinde yapılan kaydın gerçek bir belgeye dayanıp dayanmadığını söylemek mümkün olamaz. Bu sebeple mahkemeye ibraz edilecek belgeler arasında defterlere dayanak teşkil eden belgeler de olmalıdır³⁴⁶. İbrazi istenecek defterlerin kanunen tutulma zorunluluğu olup olmamasına göre bir ayırım yapılmamıştır. Bu sebeple hem

³⁴³ Arkan, a.g.e., s. 386-387; Çeker, a.g.e., s. 114-115.

³⁴⁴ Ticarî sırlara ilişkin "Ticarî Sır, Banka Sırrı ve Müşteri Sırrı Hakkında Kanun Tasarısı" çıkarılmış fakat henüz yasalaşmamıştır. İlgili tasarıya göre ticari sır *"bir ticarî işletme veya ortaklığın faaliyet alanı ile ilgili yalnız belirli sayıdaki mensupları ve diğer görevlileri tarafından bilinen, elde edilebilen, özellikle rakipleri tarafından öğrenilmesi halinde zarar görme tehlikesi bulunan ve üçüncü kişilere ve kamuya açıklanmaması gereken, işletme ve ortaklığın ekonomik hayattaki başarı ve verimliliği için büyük önemi bulunan; iç kuruluş yapısı ve organizasyonu, mali, iktisadi, kredi ve nakit durumu, araştırma ve geliştirme çalışmaları, faaliyet stratejisi, hammadde kaynakları, imalatının teknik özellikleri, fiyatlandırma politikaları, pazarlama taktikleri ve masrafları, pazar payları, toptancı ve perakendeci müşteri potansiyeli ve ağırları, izne tabi ve tabi olmayan sözleşme bağlantılarına ilişkin veya bu gibi bilgi ve belge, elektronik ortamdaki kayıt ve veriler"* şeklinde tanımlanmıştır. Ticari sır, belirli bir insan grubu tarafından bilinen ve işletme sahibine ekonomik fayda sağladığı için saklı tutulması gereken olaylardır. Detaylı bilgi için bkz. M. Sulu, *Ticarî Sırların Korunması* (2. Baskı), On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2017, s. 12; Erdönmez, a.g.e., s. 327.

³⁴⁵ Bilgili/Demirkapı, a.g.e., s. 254; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 326; Karahan, a.g.e., s. 310.

³⁴⁶ Şener, Kitap, s. 692-693.

tutulması zorunlu defterler hem de tutulması zorunlu olmayan defterler ibraz yükümlülüğü kapsamına girmektedir³⁴⁷.

Ticari defterlerin ibraz edilmesi konusunda hem TTK'da hem de HMK'da düzenleme bulunmaktadır. TTK'da "*hukuki uyumsuzlıklarda ibraz*" başlığı altında yapılan düzenleme HMK'da "*ticari defterlerin ibrazı ve delil olması*" başlığı altında ele alınmıştır. Mahkeme ticari uyumsuzluk olduğu durumlarda ticari defterlerin ibrazına hükmedebilir. İbraz kararı, taraflardan birinin talepte bulunması ile gerçekleşebilir. Mahkeme tarafından da re'sen ibraza ilişkin karar verilebilir. Tarafların yabancı gerçek veya tüzel kişi olması, defterlerin ibraz edilme istemini etkilemez (TTK m. 83/1). Ticari davalarda mahkeme, ticari defterlerin ibrazına, kendiliğinden ya da bir tarafın istemi üzerine karar verebilir (HMK m. 222/1). Görüleceği üzere TTK açısından ticari defterlerin ibrazı için ticari bir uyumsuzluğun varlığı aranırken, HMK açısından ticari dava kavramı kullanılmıştır. HMK taraf kelimesini kullanırken, TTK taraflardan birinin yabancı olması durumunda bile ticari defterlerin ibrazına karar verileceğini hüküm altına almıştır³⁴⁸.

Ticari defterlerin ibrazına ilişkin somut olay karşısında TTK m. 83/1 ve HMK m. 222/1 paralel hükümlerinden hangisinin uygulanacağı hususunda görüş ayrılığı mevcuttur. Bir görüşe göre, taraflar arasındaki uyumsuzlukta ticari defterleri ibraz etmek gerekirse "*özel kanun genel kanunu ilga eder*" ilkesinden hareketle HMK, yargılamayı gerektiren uyumsuzlukların çözümü bakımından, TTK'ya göre özel kanun sayıldığından TTK m. 83/1 hükmü değil, HMK m. 222/1 hükmü uygulanmalıdır³⁴⁹. Bir görüşe göre, TTK m. 83/1'in kenar başlığı "*hukuki uyumsuzlıklarda ibraz*" olarak kaleme alınmıştır. Maddenin içeriğinde ise ticari uyumsuzlıklardan söz edilmektedir. TTK m. 83/1'de bahsi geçen "*yabancı gerçek veya tüzel kişi*" kavramının madde içeriği bakımından önemi bulunmamaktadır. TTK 83/1 maddesi ETK m. 80'e karşılık oluşturulmuştur ve söz konusu olan her türlü uyumsuzlukta defterlerin ibrazıdır. HMK, TTK'dan sonra yürürlüğe girmiştir. TTK 83/1 ticari uyumsuzluklar için öngörülmüş olsaydı, HMK 222/1 hükmüne gerek

³⁴⁷ Erdönmez, a.g.e., s. 259.

³⁴⁸ F. Yurtbaşı, "Ticari Defterlerin İbrazı ve Özel Delil Niteliği Hakkında Bazı Değerlendirmeler". *Hukuk ve Adalet Eleştirel Hukuk Dergisi*, C. 10, S. 23, 2018, s. 184.

³⁴⁹ Yurtbaşı, a.g.e., s. 185.

kalmazdı. Bu sebeple her iki hükmün işlev ve uygulamaları birbirinden farklı olmakla, her iki hüküm farklı değerlendirilmelidir³⁵⁰.

ETK’da ticari defterlerin ibraz edilebilmesi için, ibrazın geçerli bir nedene dayanması ve uyuşmazlığın çözümünde etken rol oynaması koşulu aranmıştır³⁵¹. Delil ikame eden taraf, ibraz isteminde bulunurken hangi uyuşmazlığı aydınlatmak sebebiyle ibraza ihtiyaç duyduğunu belirtmelidir. Mahkemeye sunulacak defterler uyuşmazlığın çözümünde etken olmalı, defterlerin içeriği hakkında bilgi verilirken genel ifadeler kullanılmamalıdır³⁵². HMK ve TTK’da, ETK’daki gibi bir düzenleme yapılmamıştır. Bu haliyle hakime geniş bir takdir yetkisi verildiğinden; hakimın ibraz kararı verirken, korunmaya değer hukuki yararın var olmasına ve defterlerin ibrazının uyuşmazlığın çözümünde etken rol oynaması hususuna dikkat etmesi gerekmektedir. Mahkemeye yöneltilen usule ilişkin taleplerin hepsinde hukuki bir yarar bulunmalıdır. Bu nedenle, karşı taraftan defterlerin ibrazını talep etmek için de hukuki yararın varlığı zorunlu tutulmalıdır³⁵³. İbraz talebindeki bu hukuki yarar ise, bu konuda haklı bir menfaatin varlığına bağlıdır³⁵⁴. Bu kapsamdaki önemli bir husus da, kötü niyetle açılan davalar karşısında, HMK m.161 kapsamında dava dosyasının incelenebilme hakkının varlığı nedeniyle, ticari defterlerin korunması bakımından hakim tarafından ibraz kararı verilirken titiz davranılması gerekliliğidir. İbraz kararı, kötü niyetli talepleri engelleyecek biçimde, tarafların menfaatlerini koruma amacıyla verilmelidir.

Ticari defterlerin ibrazına ilişkin olarak ele alınması gereken ve tartışmalara sebep olan durumlardan biri ise, defterlerin ibrazına mahkemenin kendiliğinden karar verebilecek olması durumudur. Hukukumuzda kabul edilen “*araflarca getirilme ilkesi*”³⁵⁵ ile ticari defterlerin ibraz edilmesine ilişkin mahkemenin de talep hakkının

³⁵⁰ Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 671.

³⁵¹ 6762 sayılı ETK m. 80/1 “*Muhakeme esnasında muhik bir menfaatin mevcudiyeti ispat olunur ve mahkeme ibraz edilmesini sübut bakımından zaruri addederse yalnız ihtilaflı meseleye mütaallik kayıtların sureti çıkarılmak veya ehliyükuf tetkikatı yaptırılmak üzere mahkeme re’sen veya taraflardan birinin talebi üzerine bunların birine yahut her ikisine ait defterlerle saklanması mecburi olan kağıtların ibrazını emredebilir.*”

³⁵² Pekcanitez/Özekes/Akkan/Taş Korkmaz, a.g.e, s. 1824.

³⁵³ Erdönmez, a.g.e., s. 253-255.

³⁵⁴ Yılmaz, Delil, s. 34.

³⁵⁵ Hakimın hükmüne esas teşkil edecek maddi vakıaların, taraflarca getirilmesi gerekmektedir. Detaylı bilgi için bkz. H. Y. Alangoya, *Medeni Usul Hukukunda Vakıaların ve Delillerin Toplanması İlişkin İlkeler*, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1979, s. 95.

olması “*kendiliğinden (re’sen) araştıma ilkesi*”³⁵⁶ kapsamında bir ihtilaf söz konusu olmuştur. Dava ve savunmaya ilişkin dayanak olacak delillerin taraflarca mahkemeye bildirilmesi, taraflarca getirilme (hazırlama) ilkesi olarak ifade edilirken³⁵⁷; dava malzemesinin hazırlanması hususunda taraflarla beraber hakimin de görevli olması, kendiliğinden (re’sen) araştıma ilkesi olarak anılmaktadır³⁵⁸. Bu kapsamda ticari defterlerin ibrazına ilişkin öne sürülen bir görüş³⁵⁹, HMK m. 25 uyarınca taraflarca getirilme ilkesinin kabul edildiği, ticari defterlerin ibrazının da bu ilkeye bir istisna teşkil etmemesi gerektiği ve hakimin kendiliğinden delil toplayamayacağını ifade etmiştir. Başka bir görüş ise³⁶⁰, taraflardan biri somutlaştırma yükü kapsamında defterlerin ibrazını isterse ve mahkemece bu delile dayanmak gerektiği kanaati oluşursa ancak defterlerin ibrazına karar verilebileceğini savunmuştur. Diğer bir görüş ise³⁶¹, HMK 222/1. maddesiyle beraber kanun koyucunun taraflarca getirilme ilkesinden ayrıldığını vurgulayarak, taraflar delil olarak ticari defterlere dayanmasa da defterlerin delil olarak sunulması istemi için hakime re’sen inisiyatif alabilme olanağı tanıdığını belirtmiştir.

Taraflar, ellerindeki delilleri sunmakla, ellerinde olmayan deliller için de bilgi vermekle yükümlüdürler³⁶². Delillerin taraflarca getirildiği davalarda kural olarak hakim re’sen delil toplayamamaktadır. Taraflarca getirilme ilkesinin kabul edildiği türdeki davalarda ticari defterler delil olarak gösterileceği için ticari defterlerin ibrazına ilişkin hakimin re’sen ibraz kararı alabilmesi istisnai ve özel bir düzenlemedir. Kanaatimizce hakimin önündeki olayı aydınlatma yükümlülüğü³⁶³ bulunduğundan HMK’da yapılan bu özel düzenleme uyarınca tarafların defterlerini mahkemeye sunmasını talep etme hakkı bulunmaktadır.

³⁵⁶ Hakimin tarafların öne sürdükleri hukuki nedene bağlı kalmadan onların gösterdikleri vakıalara uygun olan hukuki nedeni kendiliğinden bulup uygulaması gerekmektedir. Detaylı bilgi için bkz. N. Bolayır, *Medeni Usul Hukuku’nda Hakimin Hukuku Re’sen Uygulaması İlkesi*, On iki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2019, s. 18.

³⁵⁷ Kuru, a.g.e., s. 571; Bolayır, İlke, s. 52.

³⁵⁸ Kuru, a.g.e., s.574; Bolayır, İlke, s. 18.

³⁵⁹ Yılmaz, Delil, s. 33-34.

³⁶⁰ Tunç Yücel, a.g.e., s. 128-129.

³⁶¹ Pekcanitez/Özekes/Akkan/Taş Korkmaz, a.g.e., s. 1823-1824.

³⁶² Görgün/Börü/Toraman/Kodakoğlu, a.g.e., s. 496; Budak/Karaaslan, a.g.e., s. 293; Kuru/Aydın, a.g.e., s. 273; Muşul, a.g.e., s. 365; Pekcanitez/Atalay/Özekes, a.g.e., s. 401; Atalı/Ermenek/Erdoğan, a.g.e., s. 498.

³⁶³ Detaylı için bkz. Alangoya, a.g.e., s. 135; Bolayır, İlke, s. 117.

Ticari defterler ibraz edildiğinde, defterlerin uyuşmazlığa ilişkin bölümleri tarafların katılımıyla incelenmektedir. Gereken yerlerde defterlerin ilgili yapraklarından suret alınabilir (TTK m. 84/1). Ticari defterler gibi sürekli kullanılan belgelerin ise yalnızca ilgili bölümlerinin onaylı örnekleri mahkemeye ibraz edilmektedir (HMK m. 219/2). Bir hukuki uyuşmazlıkta ticari defterler ibraz edildiği zaman incelemenin nasıl yapılacağına ilişkin iki düzenleme bulunmaktadır. Bunlardan biri TTK m.84 diğeri ise HMK m. 219/2'dir. Bu iki düzenlemenin ortak noktası ibraz aşamasındaki defter ve dayanak belgelerin tamamının incelenmesinin mümkün olmadığıdır. Bu sebeple defter ve dayanak belgelerin mahkemeye getirilmesine gerek yoktur. Ticari işletmenin faaliyeti devam ettiği için, tacir bu defterleri de sürekli kullanacağından, HMK m. 219/2 uyarınca defterlerin tamamı getirilmeden sadece ilgili kısımları ve bu kısımların dayanak belgelerinin onaylı örnekleri mahkemeye ibraz edilmelidir³⁶⁴. Ticari defterlerin mahkemeye ibrazı ile kastedilen, ticari defterlerin tüm içeriklerinin değil, yalnızca uyuşmazlığa konu olan bölümlerinin incelenmesine karar verilmesidir³⁶⁵.

Taraflar kendilerinin dayandığı ya da diğer yanın delil olarak dayandığı ellerinde bulundurdıkları bütün belgeleri mahkemeye ibrazla zorunlu tutulmuşlardır. Elektronik belgeler ise belgenin çıktısı ile ve istem halinde incelemeye elverişli bir halde elektronik ortama kaydedilerek mahkemeye ibraz edilmektedir (HMK m. 219/1). Yalnızca görüntü veya herhangi bir veri taşıyıcısı ile saklanması zorunlu belgeleri ibrazda bulunan kişinin, giderleri kendisi karşılayacak şekilde, belgelerin okunması adına gereken yardımcı araçları kullanmaya hazır bulundurması zorunludur. Gereken hallerde tarafların, giderleri kendisi karşılayacak şekilde, belgeleri bastırması ve yardımcı araçlar kullanılmadan okunabilecek kopyalarını sunması gerekmektedir (TTK m. 86). Ticari defter ve belgeler elektronik ortamda tutuluyorsa ibraz sırasında HMK m. 219/1'in 2. cümlesi ve TTK m. 86 dikkate alınmalıdır. Bu hükümler kapsamında saklanması zorunlu belgeler, yalnızca görüntü ya da başkaca bir veri taşıyıcısı yoluyla ibraz edilebiliyorsa, ibraz edecek kişi tarafından giderleri kendisi karşılayacak şekilde, belgelerin okunabilmesi adına gereken yardımcı araçları kullanıma hazır şekilde bulundurulmakla yükümlü

³⁶⁴ Şener, Kitap, s. 693.

³⁶⁵ Karahan, a.g.e., s. 310; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 326.

kılınmıştır. Gerekli hallerde ibrazla yükümlü kılınan kişi, elektronik ortamdaki belgelerin masrafını kendi karşılayacağı şekilde çıktısını almalı, bastırmalıdır. Bu haliyle fiziken mahkemeye bu evraklar sunulmalı ve böylelikle ilgili belgelerin yardımcı araçlara ihtiyaç duyulmadan okunabilen kopyaları mahkemeye ibraz edilmelidir. Mahkeme tarafından, ilgili evrakların elektronik ortama kaydedilmek suretiyle ibrazının talep edilmesi de mümkün olmaktadır³⁶⁶.

3.4.2. Ticari Defterlerin Teslimi

Malvarlığına özellikle de miras, mal ortaklığı ve şirket tasfiyesi konulu uyuşmazlıklar söz konusu olduğu zaman mahkeme ticari defterlerin teslim edilmesine ve defterlerin tüm içeriklerinin incelenmesine hükmedebilir (TTK m. 85). Ticari defterlerin teslimi, tacire ait tüm içeriklerin incelenmesini kapsadığından, tacir açısından olağanüstü nitelikte ağır bir işlem kabul edilebilir³⁶⁷. TTK m. 85 ile öngörüldüğü üzere malvarlığına ilişkin uyuşmazlıklarda, güçlü ve haklı bir çıkarın olduğu durumlarda, defterlerin teslimi talep edilebilmektedir. ETK m. 79’da miras, şirket ve iflas davalarında şeklinde sınırlı sayılarla teslim halleri düzenlenmişken, TTK ile birlikte malvarlığı hukukuna ilişkin uyuşmazlıklarda diye daha genel bir çerçeve çizilerek ticari defterlerin teslimi halleri sınırlı sayıda olmaktan çıkarılmıştır³⁶⁸.

İnceleme hakkı mahkeme ve ilgililerin olup bu yetki miras yoluyla ticari bir işletmenin intikalinde mirasçılara, kollektif, komandit, limited ve adi şirketlerde ortaklara iflasta da iflas idaresine ait olmaktadır. TTK m. 85’e göre mirasçıların, ortakların ve iflas idaresinin defter ve belgelerin teslim edilmesini talep etmeleri için, bir uyuşmazlık olması gerekmemektedir. Ortada bir uyuşmazlık olmasa da bu şahıslar defter ve belgelerin teslimini talep edebilirler. Yapılacak bu teslim defter ve belgelerin tümünü kapsamaktadır. İlgililer ve mahkeme defter ve kağıtların her tarafını inceleyebilmektedirler³⁶⁹.

³⁶⁶ Şener, Kitap, s. 693-694.

³⁶⁷ Karahan, a.g.e., s. 309.

³⁶⁸ Bahtiyar, a.g.e., s. 206-207; Arkan, a.g.e., s. 387-388; Karşı yönde bkz. Moroğlu, a.g.e., s. 70-71.

³⁶⁹ Bilgili/Demirkapı, a.g.e., s. 254.

Ticari işletmede alacak ve borçları olan üçüncü şahıslar TTK m. 85'e dayanarak defterlerin teslimini talep edemezler. Uyuşmazlık hali söz konusu olduğunda ancak TTK m. 83 uyarınca defter ve belgelerin ibrazını talep edebilirler. Fakat alacaklılar tacirin iflasını talep ederse ve mahkeme tarafından da iflas kararı verilirse, o zaman müflisin tüm defterlerinin teslimi söz konusu olur. İİK m. 210/3 uyarınca tacirin iflası durumunda, iflas dairesi müflisin ticari defterini muhafaza altına almaktadır. Bu defterlerin muhafaza altına alınması önem arz etmektedir. Bunun sebebi iflasın tasfiyesinde, tasfiyeyi yapacak iflas dairesinin en önemli görevlerinden birisi, İİK m. 230/1'e göre alacaklıların alacak iddialarını incelemek için ticari defterlerin incelenmesidir. Bu inceleme sonucunda alacaklıların gerçekten bu konuma sahip olup olmadıkları, ticari defterler incelendikten sonra karar verilir. Böylelikle iflas da TTK m. 85'de özel olarak belirtilmese de tacirin defterlerinin teslimini gerektiren malvarlığı hukukuna ilişkin önemli durumlardan birisi sayılabilir³⁷⁰.

Ortaklar, adi ortaklıkta ya da kollektif ortaklıklarda sadece ortaklığın tasfiyesine ilişkin değil, ortaklık ilişkisinden doğabilecek başka uyuşmazlıklarda ortaklığın defterlerinin teslimini talep edebilirler. Ortaklık gelirleriyle bağlantılı uyuşmazlıklar, malvarlığına ilişkin olduğundan bu duruma örnek olarak gösterilebilir³⁷¹.

Ticari defterler, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın vergi denetimi yapan memurlarına kamu hukuku hükümleri gereğince teslim edilirler³⁷².

3.5. Ticari Defterlerin Saklanması ve Zayi Olması

Ticari hayatta yapılan ve kayıt altına alınan ticari işlemlerin devamlılığının sağlanması ve taraflar arasında çıkabilecek uyuşmazlıkların sonuca ermesi açısından, tacirlerin ticari defterlerini yasal saklama süreleri boyunca saklaması önem arz etmektedir. Saklama süresi içinde defterlerin zayi olma durumunu da göz önünde bulundurarak, fiziki ve elektronik halde tutulan defterlerin saklama ve zayi olma durumunu inceleyeceğiz.

³⁷⁰ Şener, Kitap, s. 694-695.

³⁷¹ Şener, Kitap, s. 695; Bozer/Göle, a.g.e., s. 336.

³⁷² Bozer/Göle, a.g.e., s. 336.

3.5.1. Ticari Defterlerin Saklanması

Ticari defterlere yapılan kayıtların önemli bir kısmı belgeye dayanmaktadır. Örneğin ödeme durumunda, alınmışsa makbuz ya da dekont gibi belgeler; alacaklı olunan durumda, alınmışsa senet; mal teslimi ya da hizmet ifası yapılırken, mal teslim alan tarafın imzası da olan fatura gibi belgeler, deftere yapılan kayıtların dayanağı olmaktadır³⁷³. Bu kapsamda tacir, defterleri dışında da işletmesiyle ilgili mektup, yazı, telgraf, cetvel, senet gibi belge ve kayıtlar, sözleşmeler, kefalet ve teminat senetleri, ödemelere ilişkin belgeler ve mahkeme ilamlarını düzenli bir halde saklamalıdır³⁷⁴.

TTK tarafından tacire, ticari defter tutma yükümlülüğü ile birlikte tutulan ticari defter, belge ve kayıtları da saklama yükümlülüğü getirilmiştir³⁷⁵. Defter tutma yükümlülüğünün kapsamına saklama yükümlülüğünü de dahil etmek gerekir. Defter tutma yükümlülüğünün yerine getirilmiş kabul edilebilmesi için defterlerin usulüne uygun halde süresi boyunca saklanması da gereklidir³⁷⁶. Böylelikle ticari defter ve belgelerin saklanması yükümlülüğü, ticari defter tutma yükümlülüğünün tamamlayıcısı olarak kabul edilebilir³⁷⁷.

Tacirin işletmesini ilgilendiren her çeşit belgeyi, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu hüküm ile kaydın belgeye dayanması gerektiği, belgelemeye muhtaç olduğu belirtilerek, “belge yoksa kayıt da yoktur” ilkesi benimsenmiştir (TTK m. 64/2 G.). Burada kastedilen, tacirin üçüncü kişilerle yaptığı bir hukuki işleme dayanak olacak şekilde belgesi bulunmadığı takdirde kayıt da yapamayacağıdır. Yani belgeye dayanmayan bir kayıt ticari defterlere işlenemez³⁷⁸.

TTK uyarınca tacirler; defterlerini, envanterlerini, açılış ve ara bilançolarını, finansal tablolarını, topluluk finansal tablolarını, yıllık faaliyet raporlarını ve bunları anlamayı sağlayan çalışma talimatları ile başkaca organizasyon belgelerini, kendisine

³⁷³ A. Battal, *Ticari İşletme Hukuku*, Gazi Kitabevi, Ankara, 2007, s. 201.

³⁷⁴ Çeker, a.g.e., s. 113; Domaniç/Ulusoy, a.g.e., s. 315.

³⁷⁵ S. Altaş, “Türk Ticaret Kanunu’na Göre Ticari Defterlerin ve Belgelerin Saklanması”. *Terazi Hukuk Dergisi*, C. 8, S. 81, 2013, s. 47.

³⁷⁶ Kayıhan/Yasan, a.g.e., s. 156.

³⁷⁷ Şener, Zayı, s. 236.

³⁷⁸ Topal, a.g.e., s. 73.

gelen ticari mektupları³⁷⁹, gönderdiği ticari mektupların suretlerini ve TTK m. 64/1'e göre yapılan kayıtlara dayanak belgeleri sınıflandırarak saklamak yükümlülüğündedirler. Kanun'un ticari mektupları ticari bir işe ilişkin olan yazışmaların tümü şeklinde tanımlaması, tacire ciddi bir arşivleme ve saklama yükümlülüğü³⁸⁰ getirmektedir.

Tacirin saklaması gereken belgelerin tacirin işletmesine gönderilmiş bir belge mi yoksa tacir tarafından gönderilen belgeler mi olduğu hususunda farklı görüşler mevcuttur. Bir görüşe göre³⁸¹, "tacirin ticari işletmesiyle ilgili olarak göndermiş olduğu belgelerin kopyasını sağlayamaması" ifadesi kullanılmıştır. Başka bir görüş³⁸², tacire gönderilmiş olan belgelerin aslının tacirde mevcut olması sebebiyle bir de bu belgenin fotokopisini ya da kopyasını saklamak zorunda olmaması gerektiğini belirtmektedir. Başka bir görüş ise³⁸³, tacirin ticari işletmesini ilgilendiren tarafına gönderilmiş tüm belgeleri saklaması gerektiğini savunmaktadır.

Açılış ve ara bilançoları, finansal tablolar ve topluluk finansal tabloları dışındaki TTK m. 82/1'de sayılan belgeler TMS'ye uygun olacak şekilde görüntü veya veri taşıyıcılarında saklanabilirler. Kayıtların saklama süresince her zaman ulaşılabilir olması ve makul bir sürede okunabilir şekle bürünebilmesi gerekmektedir. Kayıtların okunur şekle geldiklerinde de, gelen ticari mektuplar ve defter dayanaklarıyla görsel olarak ve diğer belgelerle içerik bakımından örtüşmeleri şarttır (TTK m. 82/3). Kayıtlar TTK m. 65/4'ün 2. cümlesi gereği elektronik ortama işleniyorsa, bu bilgiler bilgisayara işlenmek dışında basılı şekilde de saklanabilmektedir. İlgili şekilde yazdırılmış bilgilerin TTK m. 82/1 kapsamında da saklanabilmesi mümkündür (TTK m. 82/4).

Tacir için; ticari defterlerini, envanterlerini, açılış ve ara bilançolarını, finansal tablolarını, topluluk finansal tablolarını, yıllık faaliyet raporlarını ve bu belgelerin anlaşılmasını sağlayan çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgelerini ve TTK m. 64/1'e göre yapılan kayıtların dayanak olarak kullanıldığı belgeleri saklama süresi on yıl olarak kabul edilmiştir (TTK m. 82/5).

³⁷⁹ Ticari mektupla kastedilen bir ticari işe ilişkin tüm yazışmalardır.

³⁸⁰ Poroy/Yasaman, a.g.e., s. 278.

³⁸¹ Poroy/Yasaman, a.g.e., s. 279.

³⁸² Bahtiyar/Biçer, a.g.e., s. 22.

³⁸³ Bozer/Göle, a.g.e., s.341; Topal, a.g.e., s. 73.

Saklama süresi; defterlere yapılacak son kayıt ile envanterin çıkarılıp, ara bilançonun düzenlendiği, yılsonu ve konsolide finansal tabloların hazırlandığı, ticari yazışmaların yapıldığı veya muhasebe belgelerinin olduğu takvim yılının bitişi ile başladığı kabul edilmektedir (TTK m. 82/6).

Tacirin, kendisine gelen ticari mektuplar ile gönderdiği ticari mektupların suretlerini saklaması açısından kanunda açıkça bir süre belirlenmemiştir. Bu duruma ilişkin olarak bir görüş³⁸⁴, TTK m. 82/1’de sayılan ticari defterler dışında belirtilen belgeler ticari defter kapsamında ele alınamayacağından, bunlar için bir saklanma süresi öngörülmemiş olması ticari defterlerin tutulmasıyla ilgili bir aksaklık değildir demektir. Başka bir görüş ise³⁸⁵, mektuplar ve suretleri hakkında belirlenmiş bir saklama süresi bulunmadığından ilgili belgelerin de on yıl boyunca saklanması gerektiğini savunmaktadır.

VUK m. 253’e baktığımız zaman ise ticari defter ve belgelerin 5 yıl boyunca saklanması gerektiği hüküm altına alınmıştır. VUK uyarınca ticari defterler ve bu defterlerdeki kayıtların kaynağını oluşturan dayanak belgeler 5 yıl süreyle saklanmaktadır. VUK bağlamında beş yıl sonunda ticari defterleri ve bu defterlerdeki kayıtların kaynağını oluşturan dayanak belgeleri saklamayı bırakan tacir TTK’nın ilgili hükümleri bakımından ticari defterler için olan yükümlülüklerini yerine getirmemiş sayılmaktadır³⁸⁶.

Gerçek kişi tacirin ticari defter ve belgelerinin; ticareti terk etmesi durumunda kendisi tarafından, ölmesi durumunda ise mirasçıları tarafından TTK m. 82/1’e göre saklanması gerekmektedir. Mirasın resmi tasfiyesi söz konusu olduğunda veya tüzel kişilik sona erdiyse defter ve belgeler TTK m. 82/1’e göre on yıl boyunca sulh mahkemesi tarafından saklanmaktadır (TTK m. 82/8). Hükümde her ne kadar “*Sulh Mahkemesi*” olarak geçse de kastedilenin “*Sulh Hukuk Mahkemesi*” olduğu açıktır³⁸⁷.

³⁸⁴ Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 665.

³⁸⁵ Topal, a.g.e., s. 75.

³⁸⁶ Bozer/Göle, a.g.e., s. 341.

³⁸⁷ Bozer/Göle, a.g.e., s. 342.

3.5.2. Ticari Defterlerin Zayi Olması

Usulüne uygun tutulmuş ticari defterler zayi olduklarında, defterleri ibraz ya da teslim imkanı doğmamaktadır³⁸⁸. Tacire saklama yükümlülüğü getiren defter ve belgeler kanuni saklama süresi içerisinde zayi olabilir. Defter ve belgeler yangın, su baskını, yer sarsıntısı gibi bir afet ya da hırsızlık sonucu zayi olabilir (TTK m. 82/7). Hükümde bahsi geçen bu sebeplerin sınırlı sayıda olacak şekilde düzenlenmediği görülmektedir³⁸⁹. Maddede de “gibi bir afet” şeklinde benzer durumlar olabileceği ifade edilmiştir³⁹⁰. Bu sebeple, tacire kusur atfedilemeyen irade dışı gerçekleşebilecek durumlarla, basiretli bir tacirin alacağı bütün koruma tedbirlerine rağmen gerçekleşecek durumlar sonucu, zayi olacak defter ve belgelerin de bu hüküm kapsamında değerlendirilmesi gerektiği savunulmaktadır. Buradaki önemli husus, zayi iddiasının, hayatın olağan akışına aykırı olmayacak biçimde, samimi ve inandırıcı olması gerekliliğidir³⁹¹.

Hükümde hırsızlık sebebiyle de zayi belgesi verilebileceğinden bahsedilmiştir. Öngörülemeyen ve engellenemeyen hırsızlık durumları da samimi ve inandırıcı olduğu zaman zayi belgesi verilmesi gerekir. Tacirin özensiz ve basiretsiz oluşundan ortaya çıkan hırsızlık olayları sonucunda ise zayi belgesi verilmemelidir³⁹².

Tacirin zayi belgesi talep edebilmesi için; zayi olduğu ifade edilen evrakların TTK m. 82/1 kapsamında tacirin saklamak zorunda kabul edildiği evraklara ilişkin olması gerekmektedir³⁹³. Aksi halde kişi zayi davası açamaz³⁹⁴. Tacirin saklamak ve ibraz etmekle yükümlü olduğu ticari mektup ve ıslak imzalı belgeler için de zayi belgesi verilebilmektedir³⁹⁵.

³⁸⁸ Battal, a.g.e., s. 202.

³⁸⁹ Gençtürk, a.g.e., s. 56; Metin, a.g.e., s.39; Deynekli, Ticari Defter, s. 10; Kayıhan/Yasan, a.g.e., s. 162; Güvenol, a.g.e., s. 31; Şener, Zayi, s. 251; Ülgen/Helvaci/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 666.

³⁹⁰ Doğanay, a.g.e., s. 7; Karahan, a.g.e., s. 307.

³⁹¹ Karahan, a.g.e., s. 307; Arkan, a.g.e., s. 384.

³⁹² Karahan, a.g.e., s. 308.

³⁹³ Yasan, a.g.e., s. 74.

³⁹⁴ “Zayi davası, ancak tacirler tarafından tutulması gereken evrak hakkında açılabilir; tacir sıfatı bulunmayan kişinin tutmakla yükümlü olduğu serbest meslek kazancı defterinin çalınması halinde zayi davası açılmaz”, <https://karararama.yargitay.gov.tr>, 11. HD. 30.03.2015 E.16 K.4436, E.T: 20 Şubat 2024.

³⁹⁵ “Zayi belgesi verilmesi talep edilen belgeler arasında bir ticari işe ilişkin tüm yazışmalardan oluşan ticari mektuplar ile ıslak imzalı belgelerin olduğu, bu belgeler yönünden davacının saklama ve

TTK m. 82/7’de düzenlenen sebepler ya da başkaca sebepler uyarınca tacir, ticari defter ve belgeleri için zayi belgesi alabilir. Ticari defter ve belgeleri yasal saklama süresi içinde saklamayan, kendi iradesi ile elinden çıkaran tacir de zayi belgesi alamaz³⁹⁶. Tacir henüz ticari defterlerini kullanmaya başlamadıysa, yani ticari defterleri boşsa defteri zayi olsa bile zayi belgesinin verilmesini isteyemez³⁹⁷.

Tacir tarafından onaylatılmamış ticari defterler için zayi belgesi istenip istenemeyeceği durumu tartışmalı olmakla; tacir tarafından onaylatılmamış defterler için zayi belgesi alınması tacir lehine hukuki sonuçlar yaratacağı için bu belgenin verilmesinin uygun olmayacağını ifade edilmektedir³⁹⁸. Buna ek olarak ticari defterlerini hiç onaylatmamış ya da usulünce onaylatmamış tacir, aldığı zayi belgesi ile tüm ticari defterlerini ibraz yükümünden kurtulabilir. Bu durum da özensiz davranmış, kendisine düşen kanuni yükümlülükleri yerine getirmemiş taciri adeta ödüllendirmektedir³⁹⁹.

Tacir, zayi belgesi aldığı anda ticari defter ve ibraz yükümlülüğünden kurtulmaktadır. Tacir, usulüne uygun işlenmemiş, açılış ve kapanış onayları tamamlanmamış olan defterlerini zayi belgesi olarak bu defterlerin kendi aleyhine delil olmasını engelleyebilir. Bu şekilde tacir zayi belgesi olarak kanunu dolanmış olur ve güçlü bir hukuki konum elde eder⁴⁰⁰. Bu sebeple mahkemelerin zayi belgesi verirken tacirlerinin defterlerinin usule uygunluğunu denetlemesi, noter tasdiklerinin yapıp yapılmadığının araştırılması gerekmektedir⁴⁰¹.

Kanuni saklama süresi içinde defter ve belgeler; yangın, su baskını, yer sarsıntısı gibi bir afet ya da hırsızlık durumunda, zayi olursa tacir zayi durumunu öğrendiği tarihten başlayarak otuz gün⁴⁰² içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden tarafına zayi belgesi verilmesini talep edebilir. Talep edilen

istenildiğinde ibraz yükümlülüğünün bulunduğu gözetilerek davanın kabulüne karar vermek gerektiği yönünden...”, <https://karararama.yargitay.gov.tr>, 11. HD. 30.03.2015 E.16 K.4436, E.T: 20 Şubat 2024.

³⁹⁶ Topal, a.g.e., s. 82.

³⁹⁷ Şener, Zayi, s. 249; Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 666.

³⁹⁸ Karahan, a.g.e., s. 309.

³⁹⁹ Şener, Zayi, s. 259.

⁴⁰⁰ Topal, a.g.e., s. 79; Şener, Zayi, s. 262.

⁴⁰¹ Aslan, Tez, s. 44.

⁴⁰² 0 1/7/2022 tarihli ve 7417 sayılı Kanun’un 55. maddesiyle, bu fıkra da yer alan “on beş” ibaresi “otuz” şeklinde değiştirilmiştir.

belge, defter ve belgelerin zayi olduğunun tespit edilmesine ilişkin⁴⁰³ olduğu için dava hasımsız olarak açılır. Mahkeme gerekli saydığı delilleri toplatabilir (TTK m. 82/7). Zayi belgesinin verilmesi istemine karşı verilen mahkemenin red kararı, tacir tarafından temyiz edilebilir⁴⁰⁴.

Ticari defter ve belgeler için belirtilen saklama süresi on yıldır. Belirtilen saklama süresi geçtikten sonra defter ve belgelerin zayi olması durumunda, zayi belgesi istemi talebiyle mahkemeye gidilemez⁴⁰⁵.

Ticari defterler ve belgelerin zayi olması sonucu mahkemeden alınan zayi belgesi maddi anlamda kesin hüküm niteliği taşımaz. Zayi belgesinin mahkemeden alınması çekişmesiz bir yargı işi olduğundan zayi belgesi kesin delil niteliği taşımaz. Zayi belgesi alındığı halde ticari defter ve belgelerin zayi olmadığına ilişkin iddiada bulunulabilir ve bu husus ispat edilebilir⁴⁰⁶.

3.5.3. Elektronik Ortamda Tutulan Ticari Defterlerin Saklanması ve Zayi Olması

Elektronik ortamda ticari defter tutanlar, EDGT m. 4.4.1.'e göre defterlerini istenildiği zaman ibraz edilebilecek şekilde saklamakla yükümlü kılınmışlardır. Bu saklama işlemine tabi e-Defter ve berat dosyası tutan mükelleflerin, Türkiye Cumhuriyeti sınırları içinde ve Türkiye Cumhuriyeti yasalarının geçerli olduğu yerlerde kendilerine ait bilgi işlem sistemlerinde bu saklama işlemini gerçekleştirmeleri zorunludur. E-Defter ve berat kopyaları Başkanlıktan izin alan özel entegratörler tarafından veya Başkanlığın bilgi işlem sistemlerinde 1/1/2020 tarihinden itibaren asgari 10 yıl boyunca saklanır. Bu saklama işlemi, mükellefin asıl e-Defter ve berat dosyalarının saklama ve ibraz sorumluluğunu etkilemez.

⁴⁰³ S. Altaş, “Kaybolan Ticari Defter ve Belgeler için Zayi Belgesi Talep Edilmesinin Türk Ticaret Kanunu Açısından Değerlendirilmesi”. *Mali Çözüm Dergisi*, S. 92, 2009, s. 112.

⁴⁰⁴ Karayalçın, Muhasebe, s. 70; Doğanay, a.g.e., s. 8-9.

⁴⁰⁵ Topal, a.g.e., s. 80; Karahan, a.g.e., s. 309.

⁴⁰⁶ Metin, a.g.e., s. 40; Karayalçın, Muhasebe, s. 70; Arkan, a.g.e., s. 385; Ülgen/Helvacı/Kaya/Nomer Ertan, a.g.e., s. 667.

E-Defterlerin zayi olmasını düzenleyen EDGT m. 7.1.'e göre VUK uyarınca mücbir sebep kabul edilen haller⁴⁰⁷ sebebiyle elektronik defterdeki kayıtlara zarar gelmesi, bozulması, silinmesi veya işlem göremeyecek duruma gelmesi sonucu e-Defter ve berat dosyalarının korunduğu e-Defter saklama hizmetinde bulunan özel entegratör kuruluşlardan veya Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan temin edilemediği zaman, zayi belgesi talep edilmesi gerekir. Zayi olma durumunda, mücbir sebep kabul edilebilecek haller için VUK hükümlerine atıf yapılmış, zayi olma halleri sınırlı olarak sayılmamıştır.

E-Defterler için zayi belgesi, olayın öğrenilmesinden itibaren dayanak belgeleriyle beraber 30 gün içinde ticari işletmenin olduğu yerdeki yetkili mahkemeden talep edilir. Zayi belgesi alındıktan sonra Gelir İdaresi Başkanlığı'nca istenen belgelerle birlikte durumu anlatır yazılı başvuru yapılarak, zayi olan kayıtların yeniden oluşturulması ve sisteme yüklenmesi için Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan yazılı izin alınır (EDGT m. 7.1.).

⁴⁰⁷ 213 Sayılı VUK madde 13: “Mücbir sebepler: 1. Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk; 2. Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler; 3. Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler; 4. Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması gibi hallerdir.”

SONUÇ

Ticari defterler çok eski zamanlardan beri kullanılagelen ticari iş ve işlemleri yansıtan en güvenilir kaynaklardan biridir. Ticari iş ve işlemlerin kayıt altına alınmasının taraflar açısından birçok olumlu yönü bulunmaktadır. Her tacir ticari defter tutmak zorundadır. Ticari hayatın gelişmesi ve teknolojik gelişmelerin de hızlanması sebebiyle ticari defterler elektronik ortamda da tutulabileceği düzenlenmiştir.

Ticari defterlere ilişkin tarihteki ilk kanuni düzenleme, “Ordonance de Commerce” adında bir emirname ile XIV. Yılında Louis tarafından Fransa’da yapılmıştır. Hukukumuzda ise ilk düzenleme 1850 tarihli Kanunname-i Ticaret ile yapılmıştır. Sonrasında ticari defterlerle alakalı düzenlemeler sırasıyla, 865 sayılı Ticaret Kanunu, 6762 Sayılı ETK ve 6102 Sayılı TTK’da yer almaktadır. Ticari defterler belirli sistemler çerçevesinde tutulurlar. Ticari defter tutulmasına ilişkin serbesti, yasal ve karma şeklinde ifade edilen üç sistem kabul edilmiştir. Hukukumuzda, 6762 sayılı ETK ile karma sistem benimsenmişken, 1926 tarihli Ticaret Kanunu ve 6102 sayılı TTK ile yasal sistem benimsenmiştir.

Her tacir ticari defter tutmakla yükümlüdür. Bu yükümlülük tacir sıfatı kazanıldığı zaman başlayıp, tacir sıfatının kaybedilmesi ile sona ermektedir. Defter tutmanın birden fazla yarar ve amaçları bulunmaktadır. Ticari defter tutmak; tacirin kendisine, şirketin ortaklarına, üçüncü kişilere, şirket alacaklılarına, tacire kredi sağlayanlara, devlete, ortak adaylarına karşı faydalı olmaktadır.

TTK m. 64’te tutulması zorunlu ticari defterler sayılmış; işletmenin muhasebesine ilişkin olan yevmiye, envanter, defter- kebir ve işletmenin muhasebesine bağlı olmayan; pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri ikili bir ayırım benimsenmiştir. Defterlerin tutulma usulüne ilişkin olarak fiziki ve elektronik olarak ikili bir ayırım söz konusudur. Fiziken tutulacak defterlerde açılış ve kapanış onayına dikkat edilmelidir. Ticari defterlerin açılış ve kapanış onayı TTK m. 64/3 ile hüküm altına alınmıştır. İlgili madde 6102 sayılı Kanunla hüküm altına alındıktan sonra, 6335 Sayılı Kanun ile değiştirilmiş, daha sonra 6455 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucu günümüzdeki şeklini almıştır. Defter ve kayıtlar Türkçe tutulmalı, açıklık ve

doğruluk esasına uygun olmalıdır. Ticari defterlerde tutulacak kayıtların eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli şekilde olması gerekmektedir. Ticari defterlerin tutulmasına ilişkin düzenlemeler TTK, VUK, TDİT ve EDGT’de yer almaktadır.

Tacirin ticari defter tutma yükümlülüğüne uymamasının birtakım sonuçları bulunmaktadır. TTK m. 562’de tacirin defter tutma yükümlülüğüne uymaması sonucunda karşılaşılabilecek cezai yaptırımlar hüküm altına alınmıştır. Defter tutma yükümlülüğüne ilişkin hukuki yaptırımlar düzenlenmemiştir. Tacirin defterlerini kanuna uygun olarak tutmadığı hallerde, defterin sahibi lehine değil aleyhine delil olması ispat hukuku açısından hukuki bir olumsuzluk olarak tacirin karşısına çıkabilmektedir.

Bir delilin kanunda düzenlenmiş olup olmamasına ve hakim tarafından hükme esas alınıp alınmamasına göre farklı sistemler düzenlenmiştir. Delil türlerine ilişkin olarak ise kesin delili ve takdiri delil olarak ikili bir ayırım kabul edilmektedir. Kesin deliller, hakimi bağlayıcı nitelikte olan deliller kabul edilirken, takdiri deliller ise hakimin serbestçe takdir edebileceği deliller olarak kabul edilmektedir.

HMK m. 199 kapsamında belge, uyuşmazlık konusu olayları ispat etme niteliği taşıyan bilgi taşıyıcıları olarak tanımlanmıştır. Ticari defterler de uyuşmazlık söz konusu olduğunda, uyuşmazlığın çözümünü ispat etmeye yarayacak bilgi içerdikleri için belge sayılırlar. Senetler de kanunda açıkça bir tanımı bulunmasa da; yazılı olan, imza bulunduran ve hukuki olarak aleyhe sonuç doğurabilecek bir irade beyanı taşıyan belgelerdir. Senetle ispat kuralları HMK m. 200 vd. hüküm altına alınmıştır. Senetle ispat kuralının bazı istisnaları da HMK’da düzenlenmiştir. Delil başlangıcı olması ve delil sözleşmesi yapılabilmesi de senetle ispat kuralının istisnaları arasındadır.

TTK kapsamında tacirler, karşı taraf istediği takdirde fatura kesmekle yükümlü kılınmışlardır. Bir fatura veya teyit mektubu alındığında sekiz gün içinde itiraz etme hakkı bulunmaktadır. İtiraz süresi geçtikten sonra fatura ve teyit mektubunun içeriği kabul edilmiş sayılır ve yazılı kanıt nitelikleri oluşur. Belirlenen süre hak düşürücü veya zamanaşımına ilişkin bir süre olmamakla ispat yükü bakımından önem taşımaktadır.

Ticari defterler uyuşmazlık konusu olayları ispatlamaya yarar bilgi taşıyıcı oldukları için belge niteliği taşırlar. HMK m. 222/3'te senet veya diğer kesin deliller ile ticari defterlerin aksinin ispatlanabileceği hüküm altına alındığından, kesin delilleri takdiri delillerle ispatlamak mümkün olmadığından, ticari defterlerin kesin delil niteliği taşıyan belgeler olduğunu söylemek mümkündür.

Yasal düzenlemelerden de anlaşılacağı üzere, ticari defterler lehe ve aleyhe delil olabilirler. Ticari defterlerin delil niteliğiyle alakalı hükümler mülga ETK'da yer alırken 6102 sayılı günümüz TTK'sında hüküm altına alınmamıştır. HMK m. 222'de ticari defterlerin aleyhe ve lehe delil olmasıyla alakalı düzenlemeler yapılmıştır.

Kural olarak kişinin kendisinin tuttuğu ticari defterin kendi lehine delil olması beklenemez. Bu konuda da ticari defterler için bir istisna yapılarak kanundaki sıkı şartları sağladıkları takdirde tutulan kişi lehine delil olabilecekleri hükme bağlanmıştır. Defterlerin aleyhe delil olması konusunda ise sıkı şartlar öngörülmemiştir. Tutulan ticari defterdeki kayıtlar bir bütün halinde ele alınmaktadır. İkrarın bölünmezliği ilkesi gereğince defterlerde yer alan sahibi lehine ve aleyhine kayıtların birbirinden ayıramayacağı düzenlenmiştir. Ticari defterlerin sahibi için lehe delil olması; tarafların tacir olması ve uyuşmazlık konusunun iki tarafın ticari işletmesiyle ilgili olması, ticari defterlerin kanuna uygun tutulmuş, onaylarının yaptırılmış ve defterlerin içeriğindeki kayıtların birbirlerini doğrular nitelikte olmasına bağlıdır. Ayrıca, karşı tarafın ticari defter sahibinin kayıtlarına aykırı olmaması, kayıtların aksinin ispatlanamamış olması veya karşı tarafın defterlerini ibraz etmemesi gerekmektedir. Tacir kendi defterlerini usulüne uygun tutuyorsa, karşı taraf kendi defterlerini ibraz etmediği takdirde kendi ticari defterini lehine delil olarak kullanabilir. Karşı taraf da usulüne uygun defter tutar ve bu defterleri ibraz ederse o zaman iki ayrı sonuç çıkmaktadır. İlk sonuç iki tarafın defteri de birbiriyle uyumlu olduğu takdirde defterlerini lehine kullanmak isteyen taraf iddiasını ispat etmiş kabul edilecektir. İkinci sonuç ise iki tarafın defterleri birbirine uymuyorsa, defterini lehine kullanmayı amaçlayan taraf defterleriyle iddiasını kanıtlayamamış sayılacaktır. Açılış ve kapanış onayı olmayan ve tutulan kayıtları birbirini doğrulamayan ticari defterler ise sahibi aleyhine delil olmaktadır. Taraflardan biri tacir olmasa da, tacir olan taraf karşı tarafın ticari defter kayıtlarını kabulleneceğini

belirtebilmektedir. Kanun kişinin kendi ticari defterine dayanabilmesine imkan verdiği gibi, başkasının ticari defterine dayanmasını da mümkün kılmıştır. Karşı tarafın ticari defterlere dayanması başka delillerle beraber olabileceği gibi, delillerin ticari deftere hasredilmesi şeklinde de gerçekleşebilmektedir. Karşı tarafın ticari defterlerine dayanıldığı zaman HMK m. 219-220 kapsamında değerlendirilerek, ticari defterin yanında başkaca delillere dayanmanın da imkanı bulunmaktadır. Karşı tarafın delillerine delil hasredildiği zaman ise HMK m. 222/5 kapsamında değerlendirilerek, başkaca bir delile dayanmak mümkün olmamaktadır. HMK m. 220 kapsamında defterlerin ibrazı talep edilen taraf defterlerini ibrazdan kaçınırsa, defterlerin durumunun ne olduğunu bilmediğine ilişkin kendisine yemin ettirilir. HMK m. 222/5 kapsamında karşı tarafın defterlerine delil hasredilmişse, karşı taraf ibrazdan kaçtığı takdirde ibrazı isteyen taraf iddiasını kanıtlamış sayılmaktadır. Bu kapsamda HMK m. 220 yemin aracılığıyla hakime takdir hakkı tanımışken, HMK m. 222/5 düzenlemesi uyarınca açık bir hükümle defterler ibraz edilmediğinde karşı tarafın iddiasını ispatlamış sayılacağını hüküm altına almıştır.

Ticari defterler, tacirin ticari hayatına ilişkin özel ve gizli kalması gerekli bilgiler içerdiğinden, herkesin istediği zaman incelemesi olanaklı olmamaktadır. Bu sebeple taraflar da talep ettiği, mahkeme kabul ettiği ya da mahkemece re'sen dikkate alınacak nedenlerden ötürü ticari defterlerin teslim ve ibrazı talep edilebilir. Kural olarak taraflarca getirilme ilkesinin kabul edildiği davalarda ticari defterler delil olmaktadır. Ticari defterler için istisnai olarak mahkeme tarafından re'sen defterlerin ibrazına karar verilmesi hususu kanunumuzda düzenlenmiştir. Defterlerin ibraz edilmesi uyuşmazlık konusu olayı çözmeye dayalı olarak defterlerin ilgili kısımlarının ibraz edilmesini ifade ederken defterlerin teslimi tüm defterlerin küll halinde mahkemeye teslim edilmesini ifade eder. Bu sebeple defterlerin teslimi özel bir hal kapsamında değerlendirilerek hüküm altına alınmıştır.

TTK 64/2'ye göre tacirin işletmesiyle ilgili her türlü belgeyi, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik halde saklamakla yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır. TTK m. 82/1'e göre tacirler; defterlerini, envanterlerini, açılış ve ara bilançolarını, finansal tablolarını, topluluk finansal tablolarını, yıllık faaliyet raporlarını ve bu belgelerin anlaşılmasını sağlayan çalışma talimatları ile diğer

organizasyon belgelerini, kendisine gelen ticari mektupları, gönderdiği ticari mektupların suretlerini ve TTK m. 64/1'e göre yapılan kayıtların dayandığı belgeleri sınıflandırarak saklamak zorundadır. Ticari defter ve belgeler on yıl süreyle saklanmak zorundadır. TTK 82/7 uyarınca, tacirin zorunlu olarak saklaması gereken defter ve belgeler yasal saklama süresi içinde zayi olabilir. Defter ve belgeler yangın, su baskını, yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle zayi olabilir. Zayi olan defterlere ilişkin mahkemeye başvurularak zayi belgesi talep edilebilir.



KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H./Demirkapı, E./Erdöl, M. “Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanuna Göre Defterlerin İncelenmesi”. *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, C. 21, S. 1, Y. 2014, s. 91-105.
- Açan, İ. “Delil”. *Ankara Barosu Dergisi*, S. 4, 1975, s. 478-486.
- Aksoy, M. A. “Türk Ticaret Kanunu Bağlamında Defter Tutma Yükümlülüğü”. *Hacettepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 6, S. 2, Aralık 2016, s. 135-168.
- Alangoya H. Y./Yıldırım M. K./Deren Yıldırım, N. *Medeni Usul Hukuku Esasları* (8. Baskı), Beta Yayıncılık, İstanbul, 2011.
- Alangoya, H. Y. *Medeni Usul Hukukunda Vakıaların ve Delillerin Toplanmasına İlişkin İlkeler*, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1979.
- Algur, Z. V. *Ticari Defterler İle İspat*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2020.
- Altaş, S. “Kaybolan Ticari Defter ve Belgeler için Zayi Belgesi Talep Edilmesinin Türk Ticaret Kanunu Açısından Değerlendirilmesi”. *Mali Çözüm Dergisi*, S. 92, 2009, s. 101-115.
- Altaş, S. “Türk Ticaret Kanunu’na Göre Ticari Defterlerin ve Belgelerin Saklanması”. *Terazi Hukuk Dergisi*, C. 8, S. 81, 2013, s. 46-50.
- Altunay, E. “İspat Kavramı ve Bir İspat Aracı Olarak Ticari Defterler”, Yüksek Lisans Tezi, *Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Bursa, 2019.
- Arar, K. *Kara Ticareti Hukuku Cilt: I*, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 1942.
- Arkan, S. *Ticari İşletme Hukuku* (28. Bası), Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 2022.
- Arslan, C. B. “Türk Ticaret Kanunu Tasarısında Ticari Defterler ve Belgeler”. *Terazi Hukuk Dergisi*, S. 33, Mayıs 2009, s. 45-51.

- Arslan, İ./Çelik, A. *Ticaret Hukuku Bilgisi*, Mimoza Yayınları, Konya, 2010.
- Arslan, R./Yılmaz, E./Taşpınar Ayvaz, S./Hanağası, E. *Medeni Usul Hukuku (9. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2023.
- Arslanlı, H. *Kara Ticareti Hukuku Dersleri (3.Bası)*, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1960.
- Aslan, İ.Y. *Ticaret Hukuku Dersleri*, Ekin Yayınevi, Bursa, 2012.
- Aslan, İ.Y./Ergün, M. *Ticaret Hukuku (4. Baskı)*, Ekin Yayınevi, Bursa, 2009.
- Aslan, M. A. “Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”, Yüksek Lisans Tezi, *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Kırıkkale, 2022. (Tez)
- Atalı, M./Ermenek, İ./Erdoğan, E. *Medeni Usul Hukuku (6. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2023.
- Ayhan, R./Çağlar, H./Özdamar, M. *Ticari İşletme Hukuku Genel Esaslar (13. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2020.
- Bahtiyar, M. *Ticari İşletme Hukuku (22. Bası)*, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2023.
- Bahtiyar, M./Ayli, A./Şua, M. F./Karamanlıoğlu, A. *Ticari İşletme Hukuku*, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2022.
- Bahtiyar, M./Biçer, L. “Yeni Türk Ticaret Kanununa Göre Ticari Defterler Tutma Yükümlülüğü ve Ticari Defterlerin İspat Gücü”. *Kadir Has Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 1, S. 1, 2013, s. 15-32.
- Balkız, Z. “Ticari Defterlerin İspat Hukuku Bakımından Delil Olma Nitelikleri”. *Manisa Barosu Dergisi*, Y. 3, S. 10, s. 5-16.
- Başözen, A. *Medeni Usul Hukukunda İlk Görünüş İspatı*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2010.
- Batirel, Ö. F. “Tacirler, Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Ödevi”. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, S. 22, 2012, s. 9-24.
- Battal, A. *Ticari İşletme Hukuku*, Gazi Kitabevi, Ankara, 2007.
- Belgesay, M.R. “Formalizm ve Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”. *İstanbul Barosu Dergisi*, C. 31, S. 3-4, 1957, s. 61-68.

- Berkin, M. N. “Senetle İspat Mecburiyeti ve Kaidenin İstisnaları”. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 16, S. 3-4, 1950, s. 799-821.
- Berzek, A. N. *Ticaret Hukukunun Genel İlkeleri (10. Baskı)*, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2013.
- Bilen, A. “Ticari Defterler ve Türk Ticaret Kanunu Tasarısında Ticari Defterlere İlişkin Hükümlerin Değerlendirilmesi”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S. 34, Nisan 2007, s. 121 - 132.
- Bilgiç, H. B. “Medeni Usul Hukukunda Delillerin İleri Sürülmesi”, Yüksek Lisans Tezi, *Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Ankara, 2018.
- Bilgili, F. “Ticari Defter- Cari Hesap- Acente”. *Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 16 S. 3-4, Aralık 2012, s. 55-91. (Ticari Defter)
- Bilgili, F. *Ticaret Hukuku Ticari İşletme Hukuku*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2009.
- Bilgili, F./Demirkapı, E. *Ticari İşletme Hukuku (6. Baskı)*, Dora Yayıncılık, Bursa, 2016.
- Bilgişin, Ş. M. *Ticaret Hukuku Prensipleri Cilt I Ticaret ve Tüccar (3. Bası)*, İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 1950.
- Bolayır, N. *Hukuk Yargılamasında Delillerin Toplanmasında Tarafların ve Hakimin Rolü*, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2014. (Delil)
- Bolayır, N. *Medeni Usul Hukuku’nda Hakimin Hukuku Re’sen Uygulaması İlkesi*, On iki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2019. (İlke)
- Bozer, A./Göle, C. *Ticari İşletme Hukuku (6. Baskı)*, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 2020.
- Budak, A. C./Karaaslan, V. *Medeni Usul Hukuku (7. Bası)*, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2023.
- Bulur, A. “6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu Hükümleri Uyarınca E-İspat”. *Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 9, S. 1, 2012, s. 779-798.
- Ceyhun, D. “Ticari Defterlerin Delil Olma Niteliği”, Yüksek Lisans Tezi, *Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Ankara, 2017.

- Çeker, M. *Ticaret Hukuku Genel Esaslar (3. Baskı)*, Karahan Kitabevi, Adana, 2016.
- Çimşir, S. “Vergi ve Ticaret Hukuku Açısından Ticari Defterler”, Yüksek Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 2010.
- Çiyiltepe, H. *Ticaret Hukuku (2. Baskı)*, Murathan Yayınevi, Trabzon, 2010.
- Deynekli, A. “Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”, Yüksek Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 1987. (Ticari Defter)
- Deynekli, A. *Medeni Usul Hukukunda Senetlerin Üçüncü Kişilere Karşı İspat Şekli*, Turhan Kitabevi, Ankara, 2006. (Senet)
- Doğanay, İ. “Türk Ticaret Kanununun Ticari Defterlerle İlgili Hükümleri Üzerine Bir İnceleme”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 6, S. 1, 1971, s. 1-39.
- Domaniç, H. *Ticaret Hukukunun Umumi Esasları*, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1970.
- Domaniç, H./Ulusoy, E. *Ticaret Hukukunun Genel Esasları (5. Bası)*, Arıkan Yayıncılık, İstanbul, 2007.
- Erdönmez, G. *Medeni Usul Hukukunda Belgelerin İbrazi Mecburiyeti (2. Baskı)*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2014.
- Erem, T. S. *Ticaret Hukuku Prensipleri Cilt I Ticari İşletme (10. Baskı)*, İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi, İstanbul, 1983.
- Falcıoğlu, M. Ö. *Karşılaştırmalı Hukuk ve Türk Hukukunda Elektronik Satım Sözleşmesi ve Kuruluşu*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2004.
- Gençtürk, M. *Ticari Defterlerin Delil Niteliği*, Yaylın Yayıncılık, İstanbul, 1997.
- Gökler, A. M. “Senetle İspat ve Senede Karşı Senetle İspat Kuralı ile Bu Kuralın İstisnaları”, Yüksek Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 2010.
- Göksu, M. *Hukuk Yargılamasında Elektronik Delil*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011.
- Görgün, L. Ş./Börü, L./Toraman, B./Kodakoğlu, M. *Medeni Usul Hukuku (6. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2017.
- Güvenol, R. *Ticari Defterlerle İspat*, İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 1987.

- İmregün, O. *Ticaret Hukukunun Genel İlkeleri (4. Bası)*, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2004.
- İnal, H. T. *Ticari İşletme Hukuku (2. Baskı)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015.
- İnanç, M. “Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda Ticari Defter Tutma, Envanter, Değerleme, Saklama ve İbraz Yükümlülüğü”. *Mali Çözüm Dergisi*, Mayıs-Haziran 2011, s. 227- 245.
- Kale, S./Keser, S. “Medeni Yargılama Hukuku’nda Delil Sistemi”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 21, S. 2, 2015.
- Karahan, S. *Ticari İşletme Hukuku (26. Baskı)*, Mimoza Yayınları, Konya, 2014.
- Karayalçın, Y. *Muhasebe Hukuku*, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 1988. (Muhasebe)
- Karayalçın, Y. *Ticaret Hukuku Dersleri I. Giriş- Ticari İşletme (3. Baskı)*, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara, 1968. (Ticaret)
- Karlı, A. *Medeni Muhakeme Hukuku (3. Baskı)*, Alternatif Yayıncılık, İstanbul, 2012.
- Kaya, A./Horasan, E. “Ticari Defterlere İlişkin Yeni Ticaret Kanunu Hükümlerinin Muhasebe Açısından Değerlendirilmesi”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 18 S. 3, Aralık 2012, s. 269-293.
- Kayar, İ. *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanuna Göre Ticaret Hukuku (5. Baskı)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2018.
- Kayıhan, Ş./Yasan, M. *Ticari İşletme Hukuku (3. Baskı)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015.
- Kendigelen, A. “Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun Genel Olarak Değerlendirilmesi ve Başlangıç Hükümleri”, *Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 16, S. 3-4, Aralık 2012, s. 1-29.
- Kendigelen, A. *Yeni Türk Ticaret Kanunu Değişiklikler Yenilikler ve İlk Tespitler (3. Baskı)*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2016. (İlk Tespitler)

- Keser, S. *Medeni Yargılama Hukukunda Delil Başlangıcı*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2016.
- Kiraz, T. Ö. *6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu ile Getirilen Yenilikler (2. Baskı)*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2012. (Yenilikler)
- Kiraz, T. Ö. *Medeni Yargılama Hukukunda İkrar*, Bilge Yayınevi, Ankara, 2005. (İkrar)
- Konuralp, H. *Medeni Usul Hukukunda İspat Kurallarının Zorlanan Sınırları*, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 1999. (İspat)
- Konuralp, H. *Medeni Usul Hukukunda Yazılı Delil Başlangıcı*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2009. (Delil)
- Kuru, B. *Medeni Usul Hukuku El Kitabı C. 1*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2020.
- Kuru, B./Aydın, B. *İstinaf Sistemine Göre Yazılmış Medeni Usul Hukuku*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2023.
- Kutadgu, M. C. “Yeni Ticaret Kanunu’na Göre Tüccarın Defter Tutma Mükellefiyeti”. *İktisat ve Maliye Dergisi*, C. 4, S. 9, Aralık 1957, s. 384-398.
- Mazlum, İ. “Medeni Usul Hukukunda Belge ve Senet Ayrımı”, Yüksek Lisans Tezi, *Çankaya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Ankara, 2012.
- Metin, İ. “Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”, Yüksek Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 1988.
- Mimaroglu, S. K. *Ticaret Hukuku Birinci Cilt İşletme Hukuku (3. Baskı)*, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara, 1978.
- Moroğlu, E. *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Değerlendirme ve Öneriler (8. Baskı)*, On iki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2016.
- Muşul, T. *Medeni Usul Hukuku (3. Baskı)*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2012.
- Nart, S. “Alman ve Türk Hukukunda Senetle İspat”. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 9, S. 1, 2007, s. 207-232.

- Olgaç, S./Çenberci, M. “İspat Hukuku Yönünden Ticari Defterler”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 3, S. 1, 1965, s. 102-119.
- Özdemir, N./Kınacıoğlu, N. *Türk Ticaret Hukuku (5. Baskı)*, Emel Matbaacılık, Ankara, 1984.
- Özkorkut, K. “Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve Türk Ticaret Kanunu’na Etkileri”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 27, S. 4, Aralık 2011, s. 15- 47.
- Pekcanıtez, H./Atalay, O./Özekes, M. *Medeni Usul Hukuku (11. Bası)*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2023.
- Pekcanıtez, H./Özekes, M./Akkan, M./Taş Korkmaz, H. *Pekcanıtez Usul Medeni Usul Hukuku Cilt II (15. Bası)*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2017.
- Peksöz, V. “Hukuk Muhakemesi Kapsamında Karineler ve Faturanın Hukuki Niteliği”, Yüksek Lisans Tezi, *İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, İstanbul, 2014.
- Polat, İ. İ. *Ticari Defterlerin Delil Niteliği*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2015.
- Poroy, R./Yasaman, H. *Ticari İşletme Hukuku (18. Bası)*, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2019.
- Postacıoğlu, İ. E./Altay, S. *Medeni Usul Hukuku Dersleri (7. Baskı)*, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2015.
- Pürsünlerli, E. “Ticari Defterlere Kapanış Tasdiki Yaptırılması ve Tasdik Yaptırmayanların Karşılaşabileceği Sorunlar”. *Yaklaşım Dergisi*, S. 85, Ocak 2000.
- Sarıgül Ata, B. “Belge ve Belgenin Delil Kuvveti”. *Ankara Barosu Dergisi*, C. 78, S. 1, Nisan 2020, s. 1-40.
- Sengir, T. “Ticari Defterlerin İspat Kuvveti”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 5, S. 2, 1969, s. 259-261.
- Seyhan, M. “Vergi Yükümlülerinin Defter Tutma Yükümlülüğü”, Yüksek Lisans Tezi, *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Ankara, 2014.

- Sezgin Huysal, A. “Yeni TTK ve HMK Çerçevesinde Ticari Defterler”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 18, S. 2, Aralık 2012, s. 191-204.
- Somuncuoğlu, Ü. “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’na Göre Ticari Defterlerin İbrazı ve Delil Olma Nitelikleri”. *İstanbul Barosu Dergisi*, C. 86, S. 1, 2012, s. 198-202. (İbraz)
- Somuncuoğlu, Ü. “Belirsiz Zorunlu Defterler ve Uygulamadaki Bazı Sorunlar”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 9, S. 4, Aralık 1978, s. 1069-1075. (Sorunlar)
- Sulu, M. *Ticari Sırların Korunması (2. Baskı)*, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2017.
- Şener, O. H. “Ticari Defterlerin ve Belgelerin Saklanması, Zıyaı, Zayi Belgesi, Böyle Bir Belgenin Alınması, ve Alınmamasının Hüküm ve Sonuçları”. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 6, S. 1, Haziran 2004, s. 233-294. (Zayi)
- Şener, O. H. *Ticari İşletme Hukuku Ders Kitabı (2. Baskı)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2020. (Kitap)
- Şua, H. İ. “Türk Ticaret Kanunu Tasarısına Göre Ticari Defterlere Getirilen Yenilikler ve Değerlendirilmesi”. *Adalet Dergisi*, S. 27, Ocak 2007.
- Tanrıver, S. *Medeni Usul Hukuku Cilt I*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2016. (Cilt I)
- Tanrıver, S. *Medeni Usul Hukuku Cilt II (2. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2022. (Cilt II)
- Taşdelen, N. “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'na Göre Ticari Defterler”. *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 3 S. 1, 2012, s. 257-295.
- Tok, O./Koltaş, H. “Senetle İspat Kuralının Tesis Ediliş Amacı Bakımından Bazı Vakıaların İspatına İlişkin Değerlendirmeler”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 22, S. 3, Aralık 2016, s. 2665 – 2691.
- Topal, Ö. *Medeni Yargılama Hukuku Bağlamında Ticari Defterlerin Delil Niteliği (2. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2020.

- Tuğsavul, M. “İspat Külfeti, Kanuni Deliller ve İkamesi”. *Adalet Dergisi*, C. 42, S. 7, Temmuz 1951, s. 1060-1095.
- Tunç Yücel, M. “Hmk M. 222 Çerçevesinde Ticari Defterlerle İspata İlişkin Bazı Sorunlar”. *Medenî Usûl ve İcra - İflâs Hukuku Dergisi*, C. 9, S. 25, Y. 2013, s. 115-140.
- Ülgen, H. “Ticari Defterlerle İspat”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 4, S. 1, Ocak 1967, s. 86-103.
- Ülgen, H./Helvacı, M./Kaya, A./Nomer Ertan, F. *Ticari İşletme Hukuku (6. Bası)*, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2019.
- Ünal Kaya, H. “Türk ve Alman Medeni Usul Hukukunda Karşı Tarafın Elindeki Belgeye Ulaşabilme İmkanları”. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 64, S. 4, 2018, s. 783-806.
- Ünal, O. K. *Fatura ve Teyit Mektubu (6. Baskı)*, Bilge Yayınevi, Ankara, 2015. (Fatura)
- Ünal, S. “Ticari Defter ve Belgelerin Mahkemeye İbrazi ve TTK Tasarısının Ticari Defterlere İlişkin Düzenlenmesi”. *Yargıtay Dergisi*, C. 32, S. 1-2, Y. 2006, s. 169-186. (İbrazi)
- Yarbaş, F. *Ticaret ve Vergi Davalarında Ticari Defterlerin Delil Niteliği (2. Bası)*, Adalet Yayınevi, Ankara, 1996.
- Yasan, M. “Zayi Belgesinin Temini İçin Gerekli Olan Koşulların 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Hükümleri İle Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi”. *Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi*, C. 27, S. 2, Haziran 2011, s. 53-120.
- Yavaş, M. “Medeni Yargılamanın Amacı Bağlamında İspat Yüğü Kavramı”. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 21, S. 2, 2015, s. 741-761. (İspat)
- Yavaş, M. *Senetle İspat ve Senede Karşı Senetle İspat Kuralları ile Bu Kuralların İstisnaları*, Turhan Yayıncılık, Ankara, 2009. (Senet)
- Yıldız, S. “Ticari Defterlerin İbrazi ve Kısmi İbrazi Durumu”. *Mali Çözüm Dergisi*, S. 75, Nisan-Mayıs 2006, s. 59-74.

- Yılmaz, E. “Ticari Defterlerin Delil Olması (HMK m. 222) ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu’nun Bu Konuda Getirdiği Yenilikler”. *Bankacılar Dergisi*, Özel Sayı, Ocak 2013, s. 28-41. (Delil)
- Yılmaz, E. *Medeni Yargılama Hukukunda Yemin (2. Baskı)*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2012. (Yemin)
- Yurtbaşı, F. “Ticari Defterlerin İbrazi ve Özel Delil Niteliği Hakkında Bazı Değerlendirmeler”. *Hukuk ve Adalet Eleştirel Hukuk Dergisi*, C. 10, S. 23, 2018, s. 181-202.

İnternet Kaynağı

- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 11. H.D. 2022/3277 E. 2023/6902 K., E.T: 28 Haziran 2024.
- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 11. H.D. 2022/3199 E. 2023/7125 K., E.T: 4 Eylül 2024.
- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 12. H.D. 2018/705 E. 2018/13046 K., E.T: 4 Eylül 2024.
- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 13. H.D. 2016/29883 E. 2019/3143 K., E.T: 4 Eylül 2024.
- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 15. H.D. 2016/3157 E. 2016/4348 K., E.T: 4 Eylül 2024.
- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 19. H.D. 2005/1629 E. 2005/11120 K., E.T: 2 Temmuz 2024.
- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 23. H.D. 2018/113 E. 2020/4105 K., E.T: 4 Eylül 2024.
- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 6. H.D. 2021/421 E. 2021/2017 K., E.T: 4 Eylül 2024.
- Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, 6. H.D. 2021/3826 E. 2022/1731 K., E.T: 4 Eylül 2024.

Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, HGK 2017/915 E. 2018/1338 K., E.T: 6 Eylül 2024.

Lexpera Hukuk Bilgi Sistemi, <https://lexpera.com.tr>, HGK. 2017/3029 E. 2019/405 K., E.T: 4 Eylül 2024.

Türk Dil Kurumu Sözlükleri, www.sozluk.gov.tr, "*defter*", E.T: 17 Ocak 2024.

Türk Dil Kurumu Sözlükleri, www.sozluk.gov.tr, "*fatura*", E.T: 6 Eylül 2024.

Yargıtay Karar Arama, <https://karararama.yargitay.gov.tr>, 11. HD. 30.03.2015 E.16 K.4436, E.T: 20 Şubat 2024.

Yargıtay Karar Arama, <https://karararama.yargitay.gov.tr>, 12. H.D. 2020/8049 E. 2020/11190 K., E.T: 3 Temmuz 2024.

Yargıtay Karar Arama, <https://karararama.yargitay.gov.tr>, 15. H.D. 2016/3858 E. 2017/2944 K., E.T: 3 Temmuz 2024.

Yargıtay Karar Arama, <https://karararama.yargitay.gov.tr>, HGK 2017/1662 E. 2021/1357 K., E.T: 3 Temmuz 2024.